

D E C I Z I E nr. 1885/251/12.08.2010

privind solutionarea contestatiei formulate de **SC T SRL** inregistrata la DGFP-Timis sub nr. ...

Biroul Solutionare contestatii al DGFP-Timis a fost sesizat de MFP- Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor prin adresa nr. .. inregistrata la DGFP Timis sub nr... cu privire la contesatia formulata de **SC T..** cu sediul in loc. N...

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr... si a Raportului de Inspecție Fiscală nr... emise de DGFP Timis - Activitatea de Inspecție Fiscală prin care societatea este obligata la plata sumei de ..lei cu titlu obligatii fiscale si accesorii, a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin.1 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX .

Initial contestatia a fost transmisa Directiei generale de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF, spre competenta solutionare.

Prin Decizia nr. .. Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala intrucat actul de control contestat a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Lugoj, existand indiciile savarsirii unei infractiuni, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr... inregistrata la MFP- ANAF sub nr. .. societatea petenta a solicitat repunerea pe rol a solutionarii contestatiei intrucat s-a solutionat definitiv dosarul penal prin Decizia nr... pronuntata de Tribunalul Timis - sectia comerciala- ramasa definitiva si irevocabila.

Prin OUG nr. 39/2010 a fost modificata si completata OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Potrivit prevederilor pct.26 al art.I s-a modificat art.209 alin. 1 din OG nr.92/2003, in sensul ca structurile specializate de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti sunt competente sa solutioneze contestatiile avand ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora precum si masura de diminuare a pierderii fiscale in cuantum de pana la 3 milioane lei.

Potrivit art.II din acelasi act normativ dispozitiile pct.26 se aplica si contestatiilor aflate in curs de solutionare la data intrarii in vigoare a acestei

ordonante, prin urmare DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra prezentei contestatii.

I. SC T...Cu sediul in loc. N .. prin reprezentantul sau legal T .. in calitate de administrator, in baza prevederilor OG nr. 92/2003, republicata, a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere nr... si a Raportului de inspectie fiscala nr. 4078/ 20.10.2008 solicitand anularea Deciziei de impunere, respectiv a sumei de .. lei, reprezentand impozit pe castigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare si a sumei de 258.209 lei, reprezentand majorari de intarziere.

In sustinerea contestatiei petenta sustine urmatoarele :

- organul de inspectie fiscala din cadrul DGFP Timis a stabilit sume de plata in sarcina societatii fara ca aceasta sa aiba vreo raspundere fata de modul in care SC F.. si-a inregistrat majorarea de capital social;
- societatea solicita ca in solutionarea contestatiei sa se ia in considerare faptul ca este obligata sa-si sustina punctul de vedere cu documente care apartin altei societati .

In data de 25.04.2008, cand s-a incheiat contractul de cesiune parti sociale, societatea nu avea obligatia sa cunoasca modul de majorare a capitalului social la societatea vanzatoare, pentru motivul ca societatea datora aceeaasi suma, indiferent de valoarea nominala a partilor sociale.

Hotararea asociatului unic al SC F.. nr. 01/ 07.01.2008 prin care se hotaraste majorarea capitalului social din rezerve cu suma de ..lei este semnata de T., nu de vreun reprezentant al societatii contestatare care sa atraga societatea in raspundere.

SC T. SRL nu are nici o raspundere sau obligatie in stabilirea valorii nominale a partilor sociale cumparate, fiind exclusiv atributul vanzatorului si in acest sens invoca prevederile art. 66, alin. 3 din Legea nr.571/2003:

"(3) In cazul transferului dreptului de proprietate asupra partilor sociale, castigul din instrainarea partilor sociale se determina ca diferenta pozitiva intre pretul de vanzare si valoarea nominala/pretul de cumparare, incepand cu a doua tranzactie, valoarea nominala va fi inlocuita cu pretul de cumparare, care include si cheltuielile privind comisioanele, taxele aferente tranzactiei si alte cheltuieli similare justificate cu documente.

(4) Determinarea castigului potrivit alin. (1)-(3) se efectueaza la data incheierii tranzactiei, pe baza contractului incheiat intre parti."

Societatea considera si-a respectat si obligatiile ce decurg din prevederile art. 67, alin. 3, lit b, in sensul ca a luat in considerare singurul document invocat de lege, respectiv contractul incheiat intre parti, care a avut la baza Certificatul constatator emis de ORC Timis cu nr. 6445/03.04.2008:

" in cazul castigurilor determinate din transferul valorilor mobiliare, in cazul societatilor inchise, si din transferul partilor sociale, obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului revine dobanditorului. Calculul si retinerea impozitului de catre dobanditor se efectueaza la momentul incheierii tranzactiei, pe baza contractului incheiat intre parti."

In opinia transmisa de Directia Generala Juridica din MEF cu nr. 187406/03.08.2008 si in RIF , nu s-a avut in vedere faptul ca in cazul in care o societate comerciala dobandeste parti sociale de la o persoana fizica, nu societatea este contribuabil ci doar calculeaza, retine si vireaza impozitul pe castig, in acest sens invoca prevederile art. 40, alin. 1, din Legea nr. 571/2003:

"(1) Impozitul prevazut in prezentul titlu, denumit in continuare impozit pe venit, se aplica urmatoarelor venituri:

a) in cazul persoanelor fizice rezidente romane, cu domiciliul in Romania, veniturilor obtinute din ori ce sursa, atat din Romania, cat si din afara Romaniei;"

Impozitele cu retinere la sursa, ca regula, nu se declara de beneficiarul de venit dar in cazul impozitului pe castig din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare raspunderea pentru stabilirea valorii nominale a partilor sociale este numai a beneficiarului de venit si nu a dobanditorului, in conditiile in care exista un certificat constatator cu nr. 6445/03.04.2008, din care rezulta valoarea nominala de .. lei.

In cazul in care dobanditorul era M.. in calitate de persoana fizica , pentru care legislatia in vigoare nu prevede obligatia declararii impozitului pe castig din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare retinut la sursa, organul fiscal nu avea prevedere legala nici pentru emiterea Deciziei de impunere in sarcina persoanei fizice dobanditoare, rezultand inegalitate si discriminare in fata legii a persoanei juridice fata de persoana fizica, incalcandu-se astfel prevederile art.3 din Codul Fiscal:

" Impozitele si taxele reglementate de prezentul cod se bazeaza pe urmatoarele principii:

a)neutralitatea masurilor fiscale in raport cu diferitele categorii de investitori si capitaluri, cu forma de proprietate, asigurand conditii egale investitorilor, capitalului roman si strain;

b)certitudinea impunerii, prin elaborarea de norme juridice clare, care sa nu conduca la interpretari arbitrare, iar termenele, modalitatea si sumele de plata sa fie precis stabilite pentru fiecare platitor, respectiv acestia sa poata urmari si intelege sarcina fiscala ce le revine, precum si sa poata determina influenta deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale;

c)echitatea fiscala la nivelul persoanelor fizice, prin impunerea diferita a veniturilor, in functie de marimea acestora;

d)eficienta impunerii prin asigurarea stabilitatii pe termen lung a prevederilor Codului fiscal, astfel incat aceste prevederi sa nu conduca la efecte retroactive defavorabile pentru persoane fizice si juridice, in raport cu impozitarea in vigoare la data adoptarii de catre acestea a unor decizii investitionale majore.

Totodata s-au incalcat si prevederile OG nr. 92/2003, art.5, respectiv:

"Organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei, urmarind stabilirea corecta a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat".

Societatea solicita ca organul fiscal sa aiba in vedere ca sumele respective s-au calculat in sarcina societatii pentru ca in Codul Fiscal nu exista prevederi prin care impozitul sa fie stabilit in sarcina vanzatorului.

Deasemenea, s-a intocmit un proces verbal cu nr... prin care s-au constatat fapte care pot face obiectul unei infractiuni la SC F.. in care se precizeaza ca fapta de majorare a capitalului social din reevaluare poate constitui infractiune, conform prevederilor Legii nr. 241/2005, art. 9, al. 1, lit. a si cu toate acestea suma care face obiectul acestei fapte este calculata si in sarcina contestatoarei.

Societatea considera ca este o greseala de procedura si ca in mod eronat s-a stabilit ca datoreaza acest impozit in loc sa fie stabilit in sarcina faptuitorului, intrucat sumele fac obiectul unui proces verbal prin care s-au constatat fapte care pot face obiectul unei infractiuni.

Este inadmisibil ca procesul verbal prin care s-au constatat fapte care pot face obiectul unei infractiuni, incheiat in data de 16.10.2008 la SC F. SRL sa fie anexa care sta la baza RIF incheiat la SC T.. SRL, incalcandu-se astfel prevederile art. 108 din OG nr. 92/2003:

" Sesizarea organelor de urmarire penala

(1)Organele fiscale vor sesiza organele de urmarire penala in legatura cu constatarile efectuate cu ocazia inspectiei fiscale si care ar putea intruni elemente constitutive ale unei infractiuni, in conditiile prevazute de legea penala.

(2)In situatiile prevazute la alin. (1) organele de inspectie au obligatia de a intocmi proces-verbal semnat de organul de inspectie si de catre contribuabilul supus inspectiei, cu sau fara explicatii ori obiectiuni din partea contribuabilului. In cazul in care cel supus controlului refuza sa semneze procesul-verbal, organul de inspectie fiscala va consemna despre aceasta in procesul-verbal. In toate cazurile procesul-verbal va fi comunicat contribuabilului."

Rezulta clar ca in procesul verbal prin care s-au constatat fapte care pot face obiectul unei infractiuni, savarsite de T.. si de B.. sunt precizate aceleasi sume ca si in RIF si decizia de impunere intocmita la societatea petenta , ceea ce contravine oricarui principiu fiscal, aceiasi fapta sa fie incriminata la doua societati diferite, odata in civil si odata in penal, pentru aceeasi suma .

Rezulta ca organul fiscal ar incasa de doua ori impozitul pe castigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare prin emiterea deciziei de impunere in sarcina SC T.. si odata prin constituirea ca parte civila in dosarul penal ce va privi pe SC F .. SRL .

In situatia in care persoanele raspunzatoare mentionate in procesul verbal prin care s-au constatat fapte care pot face obiectul unei infractiuni incheiat la SC F .. SRL, achita prejudiciul in numele SC F.. SRL pentru a beneficia de prevederile legii penale, aceeasi suma ramane si in sarcina SC T .. SRL.

Referitor la nulitatea absoluta a Hotararii asociatului unic care se invoca in opinia legala transmisa de Directia Generala Juridica din MFP si in actele de inspectie, fara sa se dovedeasca ca ar exista o hotarare a instantei care sa o constate societatea fiind astfel obligata sa achite o suma stabilita de organul de inspectie fiscala, anticipat deciziei instantei de a stabili nulitatea Hotararii asociatului unic.

Hotararea asociatului unic, careia i s-a cerut nulitatea absoluta, nu are nimic in comun cu SC T .. si nu poate fi invocata ca document de baza in constatarile fiscale, cu atat mai putin inainte de constatarea nulitatii de catre instante.

Prin urmare, nu sunt indeplinite conditiile legale pentru suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa, prevazute de OG nr.92/2003, deoarece sesizarea organelor in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni, nu are nici o legatura cu societatea petenta, faptele fiind savarsite de asociatul unic si de administratorul SC F .. si solutia din penal nu poate anula sau confirma constatarile de la SC T ..

Avand in vedere motivele invocate, societatea solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata, anulara Deciziei de impunere nr. .. si a Raportului de inspectie fiscala nr. .. si implicit a sumelor stabilite eronat, respectiv a sumei de .. lei, reprezentand impozit pe castigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare si a sumei de .. lei, reprezentand majorari de intarziere.

In drept, contestatia se bazeaza pe prevederile OG nr. 92/2003, republicata si modificata, a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, HG nr. 1050/2004 si HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

II. Verificarea fiscala a avut drept scop stabilirea modului in care societatea a calculat, inregistrat, declarat si virat la bugetul de stat impozitul pe venituri din investitii conform art.66 si 67 alin. 3 lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare controlului efectuat s-au constatat urmatoarele:

- in baza contractului de cesiune incheiat in data de 25.04.2008 intre SC F.. si SC T .. asociatul unic al SC F .. in persoana d-nei T.. **cesioneaza** catre SC T .. un numar .. parti sociale la pretul de .. EURO, suma achitata dupa cum urmeaza:

- .. lei cu OP nr... (echivalent .. Euro);
- .. lei prin casa-in numerar in .. (echivalent .. Euro)
- .. lei cu OP nr... in baza contract de credit nr... (echivalent .. Euro);
- TOTAL ... lei echivalent .. , suma care se regaseste in balanta contabila a lunii aprilie 2008 in debitul contului 261- " Titluri de participare".

La data de .. societatea avea inregistrat capital social subscris si varsat in suma de .. lei asa cum rezulta din certificatul de inregistrare de mentiuni nr... asociatul unic T .. avand un aport la capital in numerar de .. lei, reprezentand 10 parti sociale.

In luna noiembrie a anului 2007, la solicitarea SC F .. s-a intocmit raportul de evaluare a terenurilor in vederea determinarii valorii de piata a acestor imobile.

Valoarea rezultata din reevaluarea stabilita de evaluator a fost de .. Euro, echivalentul a .. lei, curs valutar BNR din 15.11.2007 fiind de ..lei/euro, rezultand astfel o diferenta in plus din reevaluarea in suma de .. lei .

La data de 07.01.2008 conform art. 4 din Hotararea asociatului unic nr. 1 s-a hotarat modificarea valorii nominale a unei parti sociale de la .. la .. lei, crescand astfel numarul partilor sociale de la .. lei, la .. lei.

Conform art. 5 al aceleasi hotarari s-a decis majorarea capitalului social din REZERVE, fara a se specifica natura acestora, cu suma de .. lei reprezentand un numar de .. parti sociale, cu o valoare nominala de .. lei.

Asociatul unic avea obligatia ca prin Hotararea nr. 1/07.01.2008 sa mentioneze la art. 5, care este natura (provenienta) acestei rezerve; s-a evitat a se face aceasta mentiune, deoarece rezervele erau in fapt rezultate din reevaluarea terenurilor, situatie in care nu era posibila majorarea de capital, conform prevederilor art. 210 din Legea nr. 31/1990:

'(1) Capitalul social se poate mari prin emisiunea de actiuni noi sau prin majorarea valorii nominale a actiunilor existente in schimbul unor noi aporturi in numerar si/sau in natura.

(2)De asemenea, actiunile noi sunt liberate prin incorporarea rezervelor, cu exceptia rezervelor legale, precum si a beneficiilor sau a primelor de

emisiune, ori prin compensarea unor creante lichide si exigibile asupra societatii cu actiuni ale acesteia.

(3) Diferentele favorabile din reevaluarea patrimoniului vor fi incluse in rezerve, fara a majora capitalul social."

De asemenea conform art. 221 din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale cu modificarile si completarile ulterioare; *"Societatea cu raspundere limitata isi poate majora capitalul social, in modalitatile si din sursele prevazute de art. 210."*

Fata de prevederile legale invocate, rezulta ca SC F.. in mod nejustificat a majorat capitalul social cu suma de .. lei din rezerva din reevaluarea imobilizarilor corporale.

Ulterior, asociatul unic T .. a cesionat catre SC T .. (care a devenit asociat unic), partile sociale la noua valoare beneficiind de contravaloarea acestora, contra sumei de .. Euro.

Astfel, intre fostul asociat unic si actualul asociat unic, a fost incheiat contractul de cesiune de parti sociale la data de 25.04.2008, prin care primul cesionara celui de-al doilea cele .. parti sociale la pretul mentionat mai sus, adica de .. Euro, contract prin care se mentioneaza ca partile sociale s-au cesionat la valoarea nominala a acestora, *"ca nu s-a realizat profit in urma acestei cesiuni si nu mai au nici o pretentie in natura una fata de cealalta"*, contract materializat prin Hotararea AGA nr....

Art. 65 din Codul Fiscal defineste veniturile realizate din vanzarea partilor sociale ca fiind *"venituri din investitii"*.

"(1) Veniturile din investitii cuprind:.

c) castiguri din transferul titlurilor de valoare. Reprezinta titlu de valoare orice valori mobiliare, titluri de participare la un fond deschis de investitii sau alt instrument financiar, calificat astfel de catre Comisia Nationala a Valorilor Mobiliare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum si partile sociale".

Stabilirea venitului din investitii se face in conformitate cu prevederile art. 66, alin. 3 din Codul Fiscal:

"(3) In cazul transferului dreptului de proprietate asupra partilor sociale, castigul din instrainarea partilor sociale se determina ca diferenta pozitiva intre pretul de vanzare si valoarea nominala/pretul de cumparare. incepand cu a doua tranzactie, valoarea nominala va fi inlocuita cu pretul de cumparare, care include si cheltuielile privind comisioanele, taxele aferente tranzactiei si alte cheltuieli similare justificate cu documente.

(4) Determinarea castigului potrivit alin. (1)-(3) se efectueaza la data incheierii tranzactiei pe baza contractului incheiat intre parti."

Asupra venitului realizat se aplica impozitul stabilit conform art. 67 alin. 3, lit. b din Codul Fiscal:

"Calculul, retinerea si virarea impozitului pe veniturile din investitii, altele decat cele prevazute la alin. (1) si (2) se efectueaza astfel:....

b) in cazul castigurilor determinate din transferul partilor sociale, obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului revine dobanditorului. Calculul si retinerea impozitului de catre dobanditor se efectueaza la momentul incheierii tranzactiei, pe baza contractului incheiat intre parti. Impozitul se calculeaza prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului, la fiecare tranzactie, impozitul fiind final. Transmiterea dreptului de proprietate asupra valorilor mobiliare sau a partilor sociale trebuie inscrisa in registrul comertului si/sau in registrul asociatilor/actionarilor, dupa caz, operatiune care nu se poate efectua fara justificarea virarii impozitului la bugetul de stat. Termenul de virare a impozitului este pana la data la care se depun documentele pentru transcrierea dreptului de proprietate asupra partilor sociale sau a valorilor mobiliare la registrul comertului ori in registrul actionarilor, dupa caz, indiferent daca plata titlurilor respective se face sau nu esalonat."

Astfel, SC T .. avea obligatia sa scada din pretul achitat doamnei T .., impozitul datorat din castigul acesteia.

Pentru fapta de ascundere a sursei impozabile sau taxabile, respectiv, modificarea valorii nominale a unei parti sociale prin majorarea de capital social cu incalcarea prevederilor legale, care poate fi de natura celor prevazute de art. 9, alin. 1, lit. a din Legea nr. 241/2005-pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, a fost intocmit Procesul-verbal nr....

In vederea aplicarii corecte a tratamentului fiscal prevazut de Legea nr. 571/2003 aplicabil in speta, prin scrisoarea nr. 1678/20.05.2008, organul de inspectie fiscala a solicitat un punct de vedere MEF - Directia Generala Legislatie Impozite Directe care a transmis apoi scrisoarea in cauza catre Directia Generala Juridica din MEF.

Prin adresa nr..., inregistrata la AIF Timis sub nr. .. Directia Generala Legislatie Impozite Directe a transmis adresa Directiei Generale Juridice sub nr... insotita de adresa Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor nr... de adresa Directiei Generale Legislatie si Proceduri Fiscale nr...de adresa Directiei Generale de Inspectie fiscala nr... si adresa Ministerului Justitiei-Directia Elaborare Acte Normative, Studii si Documentare nr...prin care se mentioneaza faptul ca Hotararea Adunarii Generale, in speta a asociatului unic, de majorare a capitalului social cu nerespectarea restrictiei prevazute de art. 210, alin. 3 din Legea nr. 31/1990 este lovita de nulitate absoluta, precum si faptul ca dobanditorului partilor sociale ii sunt aplicabile prevederile art. 66 si art. 67, alin. 3, lit. b din Legea nr. 571/2003, acesta avand obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului in cota de 16% asupra castigului, respectiv asupra diferentei dintre valoarea nominala a partilor

sociale inainte de majorarea nelegala de capital social si pretul de vanzare al acestora, situatie in care decizia de impunere se va comunica dobanditorului, respectiv SC T ..

Avand in vedere prevederile art. 67, alin. 3, lit. b din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza ca in cazul castigurilor determinate din transferul partilor sociale, obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului revine dobanditorului in cazul in speta SC T .., impozitul calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului, reprezinta ..lei cu termen de virare la bugetul de stat pana la data la care se depun documentele pentru transmiterea dreptului de proprietate asupra partilor sociale, repectiv 24.05.2008 .

In conformitate cu prevederile art. 119, alin. 1 coroborat cu art. 120, alin. 1 din Legea nr. 571/2003, pentru neachitarea la termenul de scadenta a sumei de ..lei, societatea datoreaza majorari de intarziere, conform nivelului prevazut de art. 120, alin. 7 din act normativ, calculate pentru perioada 26.04.2008-14.10.2008, in suma totala de .. lei.

III. Avand in vedere constatarile organului de control sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata Biroul solutionare contestatii retine:

- prin Decizia nr.. Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala intrucat actul de control contestat a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Lugoj, existand indiciile savarsirii unei infractiuni, cu mentiunea ca procedura administrativa va fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea;

- prin adresa nr... inregistrata la ANAF sub nr... societatea petenta solicita repunerea pe rol a solutionarii contestatiei intrucat s-a solutionat definitiv dosarul penal prin Decizia nr... pronuntata in dosarul nr. 1030/252/200903.03.2009 prin care s-a respins ca nefondat recursul declarat de recutenta petenta DGFP Timis impotriva Sentintei penale nr.356/24.11.2009 a Judecatoriei Lugoj;

- in baza prevederilor art. II din OUG nr. 39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003, republicata, prin Adresa nr.. inregistrata la DGFP Timis sub nr... Directia Generala de Solutionare Contestatiilor a transmis contestatia DGFP Timis spre competenta solutionare .

In conformitate cu prevederile Ordinului ANAF nr. 519/2005 pct. 10.5: *"Organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, in conditiile art. 214 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, numai dupa incetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau*

de contestator printr-un in scris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie insotita de rezolutia motivata, atunci cand suspendarea a fost pronuntata pana la rezolvarea cauzei penale"; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Timis este investita a se pronunta daca în mod corect si legal s-a stabilit in sarcina societatii suma de ..lei, reprezentand:

- impozit pe castig din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare in suma de .. lei;
- majorari de intarziere calculate pentru perioada 26.04.2008 - 14.10.2008, in suma de .. lei.

In fapt, la data de 31.12.2007 SC F .. avea capital social subscris si varsat in suma de .. lei, reprezentand 10 parti sociale ale asociatului unic.

In luna noiembrie a anului 2007 s-a intocmit un raport de evaluare a terenurilor detinute de SC F .. in vederea determinarii valorii de piata a acestor imobile, valoarea rezultata din reevaluarea stabilita de evaluator a fost de .. Euro, echivalentul a .. lei.

La data de 07.01.2008, conform art. 4 din Hotararea asociatului unic nr. 1, s-a hotarat modificarea valorii nominale a unei parti sociale de la .. lei la 10 lei, crescand astfel numarul partilor sociale de la 10 la 86.755; conform art. 5 al aceleasi hotarari s-a decis majorarea capitalului social, din rezerve cu suma de .. lei reprezentand un numar de .. parti sociale, cu o valoare nominala de .. lei, capitalul social al societatii devenind astfel in suma de .. lei, reprezentand ..parti sociale cu o valoare nominala de .. lei.

Asociatul unic nu a specificat in hotarare sursa rezervelor utilizate la majorarea capitalului social, desi avea aceasta obligatie, incalcand prevederile art. 210 alin.(3) din Legea nr. 31/1990.

In data de 25.04.2008, s-a incheiat contractul de cesiune parti sociale intre SC F .. si SC T .. prin care asociatul unic al SC F .. , in persoana doamnei T .. cesioneaza catre SC T .. un numar de .. parti sociale la pretul de .. euro, care a fost achitat de SC T .. si care a devenit asociat unic al SC F ...

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca majorarea capitalului social de catre SC F.. a fost ilegala, adica s-a efectuat din reevaluare contrar prevederilor art.210 alin.3) din Legea nr.31/1990.

Avand in vedere ca in baza prevederilor art. 66 si art. 67 din Legea nr.571/2003, SC T .. avea obligatia sa scada din pretul achitat doamnei T.. impozitul datorat din castigul acesteia, iar in baza prevederilor art.22 alin.5 din Legea nr. 571/2003 SC F .. avea obligatia calcularii,

evidentierii si virarii impozitului pe profit rezultat ca urmare a modificarii destinatiei rezervei provenite din reevaluare, anterior emiterii Deciziei de impunere pentru impozitul datorat din transferul dreptului de proprietate, DGFP Timis prin AIF a solicitat MEF- Directia Generala Legislatie Impozite Directe un punct de vedere in sarcina carui contribuabil urmeaza sa ii fie comunicata decizia de impunere (cedent sau cesionar).

Legat de acest aspect, opinia legala transmisa de Directia Generala Legislatie Impozite Directe din cadrul MEF, a fost ca SC F .. a majorat nejustificat capitalul social si impotriva hotararii asociatului unic de majorare sa fie introdusa actiune in declararea nulitatii absolute a acestei hotarari, organul de inspectie fiscala nu va lua in considerare majorarea capitalului social, si va impozita suma de .. lei (reprezentand diferenta dintre valoarea nominala existente inainte de majorare) in sarcina cesionarului, respectiv SC T .. care a devenit asociat unic.

Prin urmare, Decizia de impunere nr.293/21.10.2008 a fost emisa in sarcina SC T ...

In data de 14.10.2008 a fost incheiat Procesul verbal nr.4023/16.10.2008 privind efectuarea controlului la SC F .. referitor la majorarea capitalului social prin utilizarea rezervelor rezultate din reevaluare.

Intrucat s-a considerat ca fapta de ascundere a sursei impozabile poate fi de natura celor prevazute la art.9 alin.1 lit.a din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, in baza procesului verbal nr. .. anexat la Raportul de inspectie fiscala nr... a fost sesizata instanta si a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Lugoj cu adresa nr....

Totodata, prin Adresa nr... DGFP Timis a formulat actiune in constatarea nulitatii absolute a hotararii asociatului unic nr... si sa fie radiate mentiunile din Registrul Comertului cu privire la majorarea capitalului social, pe cale de consecinta sa se dispuna repunerea in situatia anterioara prin modificarea partiala a contractului de cesiune parti sociale precum si modificarea corespunzatoare a Hotararii AGA nr. ...

Tribunalul Timis s-a pronuntat in Dosarul nr... si prin Sentinta nr... s-a hotarat urmatoarele:

- s-a constatat nulitatea absoluta a art.5 si 6 din Hotararea nr. 01/07.01.2008 a asociatului unic al SC F .. T . privind majorarea capitalului social din rezerve;

- dispune ORC Timis efectuarea cuvenitelor mentiuni de radiere din Registrul comertului;

- respinge cererea privind repunerea in situatia anterioara in sensul modificarii partiala a contractului de cesiune parti sociale incheiat la data de 25.04.2008 cat si de modificare a Hotararii AGA nr.3/25.04.2008.

Impotriva Sentintei nr. .. parata T .. a formulat apel solicitand admiterea acestuia si respingerea solicitarii DGFP Timis; la data de

01.07.2009 apelanta a depus la dosarul cauzei inregistrari din care rezulta ca a renuntat la judecarea apelului.

Prin Decizia nr... pronuntata in Dosarul nr. ..., Curtea de Apel Timisoara ia act de renuntarea paratei la judecarea apelului declarat impotriva Sentintei nr. 21/CC/03.03.2009.

Referitor la sesizarea penala Parchetul de pe langa Judecatoria Lugoj s-a pronuntat si prin Rezolutia din data de 12.03.2009 pronuntata in Dosarul nr...a dispus " *confirmarea propunerii organelor de politie de neincepere a urmaririi penale.*"

Prin Sentinta penala nr... Judecatoria Lugoj s-a pronuntat in dosarul nr..., in sensul ca " respinge ca neintemeiata plangerea formulata de DGFP Timis, impotriva Rezolutiei din data de 12.03.2009 prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale.

Impotriva Sentintei penale nr... a Judecatoriei Lugoj pronuntat in dosarul nr... DGFP Timis a declarat recurs iar prin Decizia penala nr... a Tribunalului Timis - Sectia penala s-a respins ca nefondat recursul declarat de recurenta.

Din continutul Deciziei penale nr. 134/R/18.02.2010 a Tribunalului Timis se retine ca " (...) *din actele aflate la dosar rezulta ca intimata a prezentat organelor de control toate documentele referitoare la majorarea capitalului social si vanzarea partilor sociale, actele fiind verificate de reprezentantii petentei -recurente. In imprejurarea ca in urma controlului s-a apreciat ca intimata a realizat un castig in urma tranzactiei care ar fi trebuit impozitat, aspect contestat de aceasta, nu echivaleaza cu ascunderea sursei impozabile, eventualul prejudiciu cauzat bugetului de stat putand fi recuperat prin emiterea unui titlu executoriu de catre organele fiscale societatii debitoare SC T ..*".

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retine ca in speta au existat doua dosare inaintate instantei, unul comercial si unul penal .

Referitor la dosarul penal instanta s-a pronuntat in sensul ca a dispus neinceperea urmaririi penale, cu precizarea ca stabilirea unui prejudiciu de catre organul fiscal care trebuie impozitat intrucat a fost realizat un castig, nu echivaleaza cu ascunderea sursei impozabile, eventualul prejudiciu cauzat bugetului de stat putand fi recuperat prin emiterea unui titlu executoriu de catre organele fiscale in sarcina societatii debitoare SC T .. SRL.

Prin urmare, instanta s-a pronuntat doar asupra caracterului infractional al faptei si nu asupra prejudiciului cauzat bugetului de stat, intrucat lipsa caracterului infractional nu inlatura obligatia contribuabilului de a achita obligatiile bugetare stabilite in sarcina sa ca datorate .

Referitor la dosarul comercial, DGFP Timis a formulat actiune in instanta prin care sa se constate nulitatea absoluta a hotararii asociatului unic nr... si sa fie radiate mentiunile din Registrul comertului cu privire la majorarea capitalului social, respectiv modificarea partiala a contractului de cesiune parti sociale precum si modificarea corespunzatoare a Hotararii AGA nr. ...

Tribunalul Timis prin Sentinta nr. .. a constatat nulitatea absoluta a art.5 si 6 din Hotararea nr. .. a asociatului unic al SC F .. privind majorarea capitalului social din rezerve si a dispus ORC Timis efectuarea cuvenitelor mentiuni de radiere din Registrul comertului a majorarii capitalului social si a respins cererea de modificare partiala a contractului de cesionare incheiat la data de ...

Desi impotriva Sentintei nr... parata T .. a formulat apel si a solicitat respingerea solicitarii DGFP Timis, in data de .. aceasta a renunta la judecarea apelului, iar prin Decizia nr... Curtea de Apel Timisoara a luat act de renuntarea paratei la judecarea apelului declarat impotriva Sentintei nr. .. Decizia Curtii de Apel fiind definitiva.

Ca urmare, hotararea Tribunalului Timis data prin Sentinta nr. ..prin care a constatat nulitatea absoluta a art.5 si 6 din Hotararea nr.01/07.01.2008 a asociatului unic al SC F .. T .. privind majorarea capitalului social din rezerve si prin care s-a dispus ORC Timis efectuarea cuvenitelor mentiuni de radiere din Registrul comertului a majorarii capitalului social, se mentine.

In concluzie, s-a constatat astfel ca majorarea capitalului social a fost ilegala, contractul de cesiune ramanand valabil.

Prin urmare, organul de inspectie fiscala este indreptatit sa nu ia in considerare majorarea de capital social, obligatiile fiscale se calculeaza raportat la numarul de parti sociale dinainte de majorarea ilegala a capitalului social, in conformitate cu prevederile art.15 din OG nr.92/2003, republicata :

" (1) In cazul in care, eludandu-se scopul legii fiscale, obligatia fiscala nu a fost stabilita ori nu a fost raportata la baza de impunere reala, obligatia datorata si, respectiv, creanta fiscala corelativa sunt cele legal determinate."

In speta sunt aplicabile prevederile art.66 alin.(3) din Legea nr.571/2003:

"(3) In cazul transferului dreptului de proprietate asupra partilor sociale, castigul din instrainarea partilor sociale se determina ca diferenta pozitiva intre pretul de vanzare si valoarea nominala/pretul de cumparare, incepand cu a doua tranzactie, valoarea nominala va fi inlocuita cu pretul de cumparare, care include si cheltuielile privind comisioanele, taxele aferente tranzactiei si alte

cheltuieli similare justificate cu documente", respectiv art. 67 alin. 3, lit. b din Codul Fiscal:

(3) "Calculul, reținerea și virarea impozitului pe veniturile din investiții, altele decât cele prevăzute la alin. (1) și (2) se efectuează astfel:....

b) în cazul castigurilor determinate din transferul părților sociale, obligația calculării, reținerii și virării impozitului revine dobânditorului. Calculul și reținerea impozitului de către dobânditor se efectuează la momentul încheierii tranzacției, pe baza contractului încheiat între părți. Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului, la fiecare tranzacție, impozitul fiind final. Transmiterea dreptului de proprietate asupra valorilor mobiliare sau a părților sociale trebuie înscrisă în registrul comertului și/sau în registrul asociaților/actionarilor, după caz, operațiune care nu se poate efectua fără justificarea virării impozitului la bugetul de stat. Termenul de virare a impozitului este până la data la care se depun documentele pentru transcrierea dreptului de proprietate asupra părților sociale sau a valorilor mobiliare la registrul comertului ori în registrul actionarilor, după caz, indiferent dacă plata titlurilor respective se face sau nu esalonat."

Având în vedere actele normative invocate, se reține că legal a fost stabilit în sarcina dobânditorului părților sociale, în speta SC T .. obligația reținerii și virării impozitului în cota de 16 % calculată asupra castigului, respectiv asupra diferenței dintre valoarea nominală inițială (având în vedere că majorarea capitalului social a fost ilegală) și prețul de vânzare al acestora, motiv pentru care se impune respingerea contestației ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În speta, organul de inspectie fiscală a solicitat un punct de vedere pertinent de la Direcția Generală Legislație Impozite Directe din cadrul MEF și Direcția Generală Juridică din cadrul MEF care au transmis punctul de vedere legal, pronunțându-se în același sens asupra spetei.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul în conformitate cu prevederile dispozițiilor art. 119 alin.(1) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

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

În acest sens, la art. 120 alin.(1) și (7) din același act normativ, se specifică:

Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei

datorate, inclusiv. [...] (7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Aplicarea de majorari de intarziere pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat reprezinta o masura de sanctionare instituita prin legea fiscala impotriva contribuabilului care nu isi achita la termenele de scadenta obligatiile fiscale constand in impozite, taxe si contributii.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca fiind datorate debite de natura impozitului pe veniturile din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente, conform *principiului de drept accesorium sequitur principale*,

Prin contestatia formulata societatea petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorari de intarziere, in ceea ce priveste numarul zilelor de intarziere si cota aplicata, drept pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si pentru aceasta capat de cerere

Referitor la sustinerea contestatoarei ca in speta s-au incalcat prevederile OG nr. 92/2003, art.5, respectiv ca nu a *aplicat unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei*, facem precizarea ca stabilirea impozitului s-a facut corect in baza prevederilor legale invocate.

Nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei sustinerea societatii ca sumele respective s-au calculat in sarcina sa pentru ca in Codul Fiscal nu exista prevederi prin care impozitul sa fie stabilit in sarcina vanzatorului, intrucat prin art. 67 din Legea nr.571/2003, republicata legiuitorul stabileste, fara alternative, ca impozitul este in sarcina dobanditorului la momentul incheierii tranzactiei, pe baza contractului incheiat intre parti.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca desi fapta care era perceptibila de infractiune a fost stabilita in sarcina SC F .. suma care face obiectul acestei fapte a fost calculata in sarcina contestatoarei, facem precizarea ca la data intocmirii Procesului verbal nr. .. in sarcina SC F .. contestatoarea detinea calitatea de asociat unic la aceasta societate prin contractul de cesiune incheiat in data de .. ceea ce presupune preluarea de catre cesionar atat a drepturilor cat si a obligatiilor cedentului, prin urmare sustinerile petentei sunt neintemeiate.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr... in temeiul prevederilor OG nr.92/2003, republicata privind

solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MFP se

D E C I D E :

1. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de .., reprezentand:

- impozit pe castigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare in suma de .. lei;
- majorari de intarziere in suma de ..

2. prezenta decizie se comunica la:

- SC T ..
- SAF- Activitatea de Inspectie Fiscala 1

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestator la instanta judecatoreasca de contencios administrativ , in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV