

DECIZIE nr. 3585/25.10.2017

privind soluționarea contestației formulată de Societatea X S.R.L. înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /10.08.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara –Inspecție Fiscală cu adresa nr. HDG_AIF ... /01.08.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /10.08.2017, a procedat la soluționarea contestației depusă de

Societatea X S.R.L.

CUI: ... ,

cu sediul în ... , str. ... , nr. ..., jud. Hunedoara

având domiciliul procesul ales la

Avocat ... din ... , str. ... , nr. ... , Clădirea ... , camera/ ..., ... , jud. Hunedoara

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara sub nr. HDG_REG ... /02.08.2017 și la Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Hunedoara sub nr. HDG_AIF ... /04.08.2017 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR ... /10.08.2017.

Societatea X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../23.06.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../23.06.2017 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara – Inspecție fiscală, solicitând anularea în parte a acestor acte.

Suma totală contestată este în cuantum de ... lei și reprezintă impozit pe veniturile din dividende acordate persoanelor fizice.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, avocat ... , la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207 din 20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, actul administrativ atacat fiind comunicat petentei la data de 04.07.2017.

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

I. Petenta solicită admiterea contestației cu consecința anulării parțiale a actului administrativ fiscal atacat, considerând că este nefondată concluzia finală a inspecției fiscale în sensul recalificării tranzacției comerciale reprezentată de

antecontractul nr. ... /15.12.2014 dintre societatea petentă, în calitate de promitent cumpărător și S A – M și S L C , în calitate de promitenți vânzători, pct. 1) și 2) din contestația formulată, pentru următoarele motive:

La pct. 3) și următoarele din contestația formulată, petenta reia argumentația prezentată de organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală care a condus la măsura recalificării tranzacției comerciale generată de antecontractul nr. ... /15.12.2014, precizând faptul că deși la data inspecției fiscale nu se încheiase contractul de vânzare-cumpărare, „această împrejurare nu conduce la pierderea arvunei achitată de subscrisa promitentă cumpărătoare prin acest antecontract întrucât, prin Actul adițional din data de 17.12.2015, părțile au convenit prelungirea termenului de încheiere a contractului de vânzare, pentru imobilul în cauză, până la data de 31.12.2017.”.

Referitor la dispozițiile invocate de organele de inspecție fiscală, petenta consideră că nu sunt incidente, subliniind faptul că „nu există o îndoială rezonabilă cu privire la scopul cheltuielilor efectuate de subscrisa contestatoare în legătură cu antecontractul de vânzare-cumpărare nr. ... /15.12.2014, acesta fiind acela de a desfășura în continuare activitatea economică, la sediul social, în vederea obținerii de venituri impozabile, și nu de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale.”.

La pct. 7) – 9) din contestația formulată, petenta analizează dreptul de apreciere al organelor de inspecție fiscală, prin prisma Codului de procedură fiscală, la pct. 10) concluzionând că organul fiscal are obligația de a adopta soluția admisă de lege, evaluând corect starea de fapt fiscală a contribuabilului și de a-și întemeia soluția pe constatări complete care să vizeze toate împrejurările edificatoare în cauză, determinând corect situația fiscală a contribuabilului și examinând în mod obiectiv starea de fapt.

În completarea motivării, petenta precizează faptul că își are sediul social la adresa din municipiul ... , str. ... , nr. ..., jud. Hunedoara – conform contractului de comodat nr. .../ 18.04.2013 (informație existentă și pe Reconomonline) – astfel că achiziționarea acestui imobil (care face și obiectul antecontractului de vânzare-cumpărare nr. ... /15.12.2014) nu este o operațiune prohibită de lege, în practica economică obișnuită uzitându-se de încheierea de antecontracte de vânzare-cumpărare între promitenți cumpărători și promitenți vânzători – Codul civil.

Pe cale de consecință, petenta consideră că „recalificarea plății de ... lei ca venituri din dividende nu este legală și temeinică raportat la starea de fapt din prezenta cauză”, solicitând admiterea contestației și pe cale de consecință anularea parțială a actelor atacate, în sensul exonerării de la obligația de plată a sumei de ... lei aferentă recalificării tranzacției comerciale ca alocare de venituri.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../23.06.2017 în baza căruia a fost emisă

Decizia de impunere F-HD .../23.06.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, constatându-se următoarele:

Perioada verificată: impozit pe profit și impozit pe veniturile din dividende acordate persoanelor fizice 19.04.2013 – 31.12.2016, iar taxa pe valoarea adăugată 09.05.2013 – 01.08.2015.

Având în vedere că petenta contestă parțial decizia de impunere, vom prezenta constatările organelor de inspecție fiscală doar în legătură cu aceste aspecte, astfel:

Organele de inspecție fiscală au constatat că între societatea petentă X S.R.L., în calitate de promitentă cumpărătoare și soții S A -M și S L C , în calitate de promitenți vânzători, a fost încheiat antecontractul nr. ... /15.12.2014, având ca obiect vânzarea către petentă a imobilului proprietate personală a soților X , situat în municipiul ... , str. ... nr. ..., jud. Hunedoara, compus din teren intravilan în suprafață de 219 mp și construcții.

Din prețul de 150.000 euro, soții S au declarat că au primit de la promitentă cumpărătoare – societatea petentă -, în numerar suma de ... lei echivalentul a 100.000 euro la cursul din data de 15.12.2014, reprezentând arvuna din prețul integral de vânzare, urmând ca restul de preț în valoare de 50.000 euro să fie primit în numerar sau prin virament bancar până la data de 31.12.2015.

Deși în cuprinsul antecontractului de vânzare – cumpărare, părțile au convenit următoarele: „*contractul de vânzare – cumpărare în formă autentică se va perfecta până la data de 31 decembrie 2015 (...). În cazul în care nu se va mai perfecta contractul de vânzare cumpărare în forma autentică până la data mai sus menționată din vina promitentei cumpărătoare, aceasta va pierde arvuna achitată prin prezentul antecontract.*”, organele de inspecție fiscală au constatat că până la data inspecției fiscale nu s-a încheiat contractul de vânzare – cumpărare în formă autentică, situație în care devine incidentă clauza conform căreia promitentă cumpărătoare – petenta – pierde arvuna achitată în favoarea soților S A -M și S L C ; precizând că dl. S A -M este administratorul și asociatul (în cotă de 95,65%) societății X S.R.L.

Pe cale de consecință, având în vedere că tranzacția a avut loc între un promitent vânzător și promitent cumpărător care sunt persoane afiliate, tranzacția în cauză fiind controlată în totalitate și pentru care nu se poate demonstra scopul economic al acestei tranzacții, plata fiind efectuată în favoarea asociatului majoritar, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei reprezintă venituri din dividende nete și în conformitate cu prevederile art. 7 alin. (1) pct. 21 lit. e) și art. 67 alin. (1) din Codul fiscal au stabilit impozit pe dividende în sumă de ... lei.

III. Societatea X S.R.L. cu sediul în ... , str. ... , nr. ..., jud. Hunedoara este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. ... /... /2013, are cod unic

de înregistrare ... , cont bancar deschis la Banca Transilvania SA – ... și are ca obiect principal de activitate „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale” – cod CAEN 4120.

IV. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, precum și actele normative în vigoare pentru cauza analizată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează suma de ... lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în condițiile în care inspecția fiscală a constatat că petenta a efectuat o tranzacție artificială, fără un scop economic, cu scopul justificării sumelor de bani primite ca avans (arvună) și ridicate din casierie de către administratorul acesteia.

În fapt, în data de 15.12.2014 X S.R.L., în calitate de promitentă-cumpărătoare, a încheiat cu S A -M și S L C , în calitate de promitenți-vânzători, antecontractul de vânzare - cumpărare încheiat în data de 15.12.2014, pentru care Notarul public a efectuat Încheierea de legalizare de semnătură nr. ... /15.12.2014 care confirmă faptul că părțile antecontractului de vânzare cumpărare „după citirea actului, au semnat toate exemplarele înscrisului al cărui conținut le este cunoscut.”

Obiectul antecontractului de vânzare - cumpărare încheiat în data de 15.12.2014 îl reprezintă imobilul proprietatea promitenților vânzători situat în ... , str. ... , nr. ..., jud. Hunedoara, la prețul de 150.000 euro.

Promitenții vânzători au primit la data semnării antecontractului – 15.12.2014 – suma de ... lei, în numerar, echivalentul a 100.000 euro, cu titlu de arvună, urmând ca restul în sumă de 50.000 euro să fie achitat în numerar sau prin virament bancar, până la data de 31.12.2015, dată la care urma să aibă loc transmiterea dreptului de proprietate asupra imobilului și perfectarea contractului de vânzare - cumpărare.

În baza actului adițional nr. .../ 17.12.2015 la antecontractul de vânzare-cumpărare încheiat în data de 15.12.2014, pentru care Notarul public a efectuat Încheierea de legalizare de semnătură nr. ... /15.12.2014, a fost prelungit, termenul pentru perfectarea contractului de vânzare-cumpărare până la data de 31.12.2017, dată până la care se va achita și diferența de preț.

Antecontractul de vânzare-cumpărare încheiat în data de 15.12.2014, pentru care Notarul public a efectuat Încheierea de legalizare de semnătură nr. ... /15.12.2014, a fost semnat de promitentă cumpărătoare Societatea X S.R.L., prin S G , în calitate de „asociat unic și administrator”, iar actul adițional nr. .../ 17.12.2015 a fost semnat de S A M , care din data de 15.12.2014 este administrator și asociat majoritar (în cotă de 95,65%) al societății X S.R.L. în condițiile în care promitenții vânzători sunt S A -M și S L C .

Organele fiscale au stabilit că acest antecontract de vânzare-cumpărare în care promitentul vânzător este aceeași persoană cu asociatul majoritar și administratorul societății promitent cumpărătoare, a fost încheiat în scopul justificării sumei de ... lei (100.000 euro) plătită în numerar către S A -M , fiind o tranzacție artificială, care nu are un scop economic.

Organele fiscale au procedat la reîncadrarea operațiunii pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției, stabilind că suma de ... lei încasată de S A -M în baza antecontractului de vânzare-cumpărare încheiat în data de 15.12.2014, pentru care Notarul public a efectuat Încheierea de legalizare de semnătură nr. ... /15.12.2014, reprezintă de fapt dividende, pentru care societatea avea obligația să calculeze, să înregistreze și să declare impozit pe veniturile din dividende, motiv pentru care au stabilit prin Decizia de impunere nr. F-HD .../23.06.2017, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../23.06.2017, impozit pe dividende în sumă de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 7 alin. (1) pct. 12, art. 11 alin. (1) și art. 67 alin. (1) din Legea nr. 57.../ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Art. 7 Definiții ale termenilor comuni

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

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.[...]

Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

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

Art. 67 Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(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”.

Având în vedere dispozițiile legale menționate se reține că organele fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic și să ajusteze efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma tranzacției pentru a reflecta conținutul sau economic, cu scopul stabilirii sumei impozitului sau taxei datorate.

De asemenea, se reține că sumele de bani distribuite de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică reprezintă dividende care se impozitează cu o cotă de 16% din cuantumul acestora.

Din analiza documentelor aflate la dosarul contestației, din susținerile contestatarei și din constatările organelor fiscale rezultă că X S.R.L., în calitate de promitentă-cumpărătoare, a încheiat cu S A -M și S L C , în calitate de promitenți-vânzători, antecontractul de vânzare-cumpărare din data de 15.12.2014, pentru care Notarul public a efectuat Încheierea de legalizare de semnătură nr. ... /15.12.2014, având ca obiect vânzarea imobilului situat în ... , str. ... , nr. ..., jud. Hunedoara, la prețul de 150.000 euro.

La data încheierii antecontractului respectiv, promitenții vânzători au primit de la promitentă cumpărătoare suma de ... lei (100.000 euro) plătită în numerar, urmând ca diferența în sumă de 50.000 euro să fie achitată până la data de 31.12.2015.

Având în vedere starea de fapt constatată referitoare la operațiunea efectuată în baza antecontractului de vânzare-cumpărare, înscris sub semnătură privată, se rețin următoarele:

- antecontractul de vânzare-cumpărare încheiat la data de 15.12.2014 a fost semnat la data încheierii – **15 decembrie 2014** – din partea societății X S.R.L. de către **S G** , în calitate de „**asociat unic și administrator**” (alin. 2 al antecontractului) al acestei societăți, deși conform fotocopiiei „Furnizare de informații extinse” nr. ... a Oficiului Național al Registrului Comerțului (raport generat în data de 06.07.2017) persoana împuternicită, respectiv cea care a deținut calitatea de **administrator** cu puteri depline **era S A M , data numirii 15.12.2014**, în fapt și în drept fiind imposibilă existența concomitentă a doi administratori diferiți pentru aceeași firmă, în aceeași zi;
- faptul că notarul public a efectuat o **Încheiere de legalizare de semnătură, având numărul ... /15.12.2014**, nu conferă antecontractului caracterul unui act autentic, acest act fiind în fapt un înscris sub semnătură privată;
- actul adițional nr. .../ 17.12.2015 a fost semnat de soții X , în calitate de promitenți vânzători, iar pentru promitentă cumpărătoare X S.R.L. este înscrisă o semnătură olografă, confirmată de ștampila societății, fără însă a fi precizat vreun nume și prenume al unei persoane fizice care să poată

- implica firma într-un raport juridic, dar având în vedere că încă din data de 15.12.2014, administratorul societății era S A M , rezultă că acesta fie a semnat actul adițional, fie a împuternicit altă persoană să semneze în numele său (din actele existente la dosarul cauzei nerezultând acest aspect);
- la data încheierii antecontractului de vânzare cumpărare din 15.12.2014, **„Imobilul obiect a prezentului antecontract este ipotecat în favoarea BANCA** așa cum s-a întabulat în C.F. sub C1.1” (alin. 3 din antecontract), din actele dosarului nerezultând că promitenții vânzători ar fi obținut acordul băncii de a vinde imobilul ipotecat în favoarea BCR;
 - până la data finalizării inspecției fiscale, societatea petentă nu a prezentat actul adițional nr. .../ 17.12.2015 la antecontractul de vânzare cumpărare, mai mult, deși petentei i-a fost adus la cunoștință Proiectul de Raport de inspecție fiscală, prin care a luat act de starea de fapt constatată de organele de control, având posibilitatea formulării în scris a unui punct de vedere, respectiv a depunerii unor documente suplimentare, petenta a renunțat la acest drept;
 - deși Codul de procedură fiscală reglementează posibilitatea depunerii de documente noi în procedura de soluționare a contestațiilor, conform art. 276 alin. (4), dată fiind starea de fapt fiscală ce rezultă din cele mai sus expuse, actul adițional nr. .../ 17.12.2015 semnat între societatea **X S.R.L., având ca administrator pe S A M** , în calitate de promitentă cumpărătoare și **promitenții vânzători S A -M și S L C** , reprezintă un document pro causa, care nu poate fi luat în considerare în soluționarea favorabilă a contestației; petenta de altfel nu a oferit nicio explicație a faptului că nu a perfectat contractul de vânzare cumpărare în formă autentică în termenul stipulat în antecontract și nici argumente factice și legale care să confirme faptul că într-adevăr data reală a semnării acestuia a fost chiar 17.12.2015;
 - pentru a se crea aparența unui act autentic, asupra antecontractului de vânzare – cumpărare a fost efectuată de către notarul public o **Încheiere de legalizare de semnătură**, această încheiere **având numărul ... /15.12.2014, antecontractul fiind în fapt un înscris sub semnătură privată, neavând puterea unui act autentic**, în mod impropriu antecontractul fiind identificat sub nr. ... /15.12.2014, când acest număr reprezintă în fapt numărul Încheierii de legalizare de semnătură;
 - mai mult, deși **exista posibilitatea notarii antecontractului de vânzare cumpărare în cartea funciară**, în scopul îndeplinirii funcției de publicitate față de terți, dar și ca o garanție a publicității sumei de bani în sine și a faptului că a fost achitată, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că petenta a notat acest antecontract în cartea funciară, fapt care ar fi constituit o măsură de diligență din partea acesteia în

vederea perfectării în viitor a contractului final, dar și o garanție față de autoritatea fiscală, cu atât mai mult cu cât până la data de 31.12.2015 - termenul limită stipulat în antecontract ca și termen până la care părțile se obligă să perfecteze contractul de vânzare-cumpărare în forma autentică, respectiv să achite diferența de preț – părțile nu și-au executat obligațiile asumate prin antecontract.

Având în vedere starea de fapt constatată se reține că acest antecontract de promisiune bilaterală de vânzare-cumpărare, în care promitentul vânzător este aceeași persoană cu asociatul majoritar și administrator al societății promitent cumpărătoare (așa cum s-a precizat în cuprinsul prezentei data numirii în funcția de administrator a d-lui. S A -M coincide cu data semnării antecontractului) a fost încheiat de fapt în scopul justificării sumelor de bani însușite de la petentă de către administratorul de drept al acesteia, dl. S A -M , ca avansuri și ridicate din casierie de către acesta (conform antecontractului plata arvunei fiind în numerar) și, prin urmare, în mod legal organele fiscale au procedat la reîncadrarea operațiunii pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

De asemenea, având în vedere că suma de ... lei încasată de S A -M în baza antecontractului de vânzare-cumpărare, încheiat sub semnătură privată, reprezintă de fapt dividende, în mod legal organele fiscale au stabilit că societatea avea obligația să calculeze, să înregistreze și să declare impozit pe veniturile din dividende, drept pentru care se reține că obligațiile suplimentare de plată în sumă de ... le reprezentând impozit pe veniturile din dividende acordate persoanelor fizice, stabilite prin Decizia de impunere nr. F-HD .../23.06.2017 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../23.06.2017, sunt legal datorate.

Referitor la motivația petentei conform căreia imobilul are destinația de sediu, fiind necesară achiziționarea acestuia, învederăm că, așa cum rezultă din Furnizarea de informații a Oficiului Național al Registrului Comerțului, depusă de petentă, sediul social al firmei este în ... , str. ... , nr. ..., jud. Hunedoara (ce face obiectul antecontractului de vânzare cumpărare) societatea, la data înființării – 18.04.2013, avea încheiat **contractul de comodat nr. .../ 18.04.2013, care expiră la data de 18.04.2023.**

Învederăm că, deși petenta nu contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată, considerăm relevantă în soluționarea cauzei reluarea constatării organelor de inspecție fiscală din fila 4 a RIF, referitor la comportamentul fiscal al acesteia, respectiv:

„În anul 2014 societatea nu declară impozit pe profit și nici nu depune situațiile financiare anuale.

În anul 2015 societatea nu declară impozit pe profit și nici nu depune situațiile financiare anuale.

În anul 2016 societatea nu declară impozit pe profit și nici nu depune situațiile financiare anuale.”, în condițiile în care modul în care petenta a încheiat antecontractul de vânzare cumpărare a imobilului care la acea dată era ipotecat în favoarea BANCA (nerezultând că promitenții vânzători ar fi obținut acordul băncii de a vinde imobilul), este dublat de faptul că în antecontract părțile au stipulat că:

„În cazul în care nu se va mai perfecta contractul de vânzare cumpărare în formă autentică până la data mai sus menționată (n.n. 31.12.2015) din vina promitentei cumpărătoare, aceasta va pierde arvuna achitată prin prezentul antecontract.

(...)

Pentru cazul în care din **motive independente** de voința părților contractul de vânzare cumpărare în formă autentică nu se va putea perfecta până la data de 31 decembrie 2015 noi părțile putem prelungi antecontractul de vânzare cumpărare până la o altă dată, stabilită de comun acord, printr-o declarație autentică.”.

Învedereăm că petenta nu a depus în motivarea contestației vreun înscris de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală din care să rezulte care au fost „motivele independente de voința părților” ce au condus la imposibilitatea încheierii contractului în formă autentică (la data de 15.12.2017 împlinindu-se termenul general de prescripție conform Codului civil), iar Actul adițional nr. .../ 17.12.2015 încheiat între societatea X S.R.L., având ca **administrator pe S A M** , în calitate de promitentă cumpărătoare și **promitenții vânzători S A -M și S L C** , nu este încheiat la un notar care să certifice forma autentică a acestuia, nefiind respectată clauza stipulată în antecontract, respectiv de prelungire a acestuia până la o altă dată, stabilită de comun acord, printr-o declarație autentică.

Așa cum rezultă din starea de fapt fiscală, organele de inspecție fiscală nu au infirmat dreptul de creanță care s-a născut prin antecontractul de vânzare cumpărare, ci faptul că părțile nu au încheiat contractul autentic în termenul reglementat de comun acord prin antecontract, iar actul adițional prezentat ulterior inspecției fiscale are un caracter *pro causa* pentru motivele expuse în cuprinsul prezentei decizii.

De altfel, conform doctrinei juridice, însuși promisiunea de vânzare-cumpărare trebuie să îndeplinească toate condițiile de validitate aplicabile contractelor în general, printre care și capacitatea de a contracta.

Or, așa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei, la data încheierii antecontractului de vânzare cumpărare, dl. S G , cel care semnează în numele societății petente ca fiind „asociat unic și administrator” al acesteia, nu putea angaja societatea într-un contract, în condițiile în care începând cu data de 15.12.2014 calitatea de administrator o deținea deja dl. S A M , calitatea de „asociat unic și administrator” a d-lui. S G înscrisă în antecontract fiind neconformă cu realitatea.

Așadar în situația în care antecontractul de vânzare – cumpărare reprezintă o operațiune juridică netranslativă de proprietate, dar pentru care petenta a plătit o

arvună de 2/3 din preț, care reprezintă o cheltuială pentru petentă, fără însă a se încheia antecontractul în formă autentică, care i-ar fi conferit acestuia o prezumție de veridicitate, în condițiile în care așa cum s-a demonstrat în cele ce preced nu a rezultat că părțile semnatare ale antecontractului (reprezentate în drept prin aceeași persoană – dl. S A -M în calitate de promitent vânzător ca proprietar al imobilului și același S A M , conform informațiilor din baza de date RECOM, asociat majoritar și administrator al petentei la data efectuării operațiunilor) nu au dat dovadă de diligențele necesare în vederea încheierii contractului de vânzare-cumpărare în formă autentică (nici măcar a actului adițional, deși părțile au stabilit posibilitatea prelungirii antecontractului printr-o „declarație autentică.”).

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale aplicabile în materie, în vigoare la data efectuării operațiunilor, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligația fiscală în sumă de ... *lei* reprezentând impozit pe veniturile din dividende acordate persoanelor fizice, contestația formulată urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în baza prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

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

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

Referitor la contestația formulată împotriva **Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../23.06.2017** emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara – Activitatea de inspecție fiscală, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)*

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*”

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

b) *prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-HD .../23.06.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de Inspekția Fiscală din cadrul AJFP Hunedoara.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) și b) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E :

- **respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../23.06.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../23.06.2017 de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara – Inspekție fiscală, pentru suma totală de ... lei și reprezintă impozit pe veniturile din dividende acordate persoanelor fizice.

- prezenta decizie se comunică la:

- Avocat ...

- AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală,
cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 374.../ 2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timiș sau Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,