



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. __81__
din _____2011_____

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L.
din municipiul Suceava,, județul Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. /23.06.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. /22.06.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. /23.06.2011, cu privire la contestația formulată de S.C. S.R.L. Suceava,, județul Suceava.

S.C. S.R.L. contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. din 26.11.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 26.11.2010, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei impozit pe dividende;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende.

De asemenea, S.C. S.R.L. contestă și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. /26.11.2010 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală privind diminuarea pierderii cu suma de lei, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /26.11.2010.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. Suceava contestă Decizia de impunere nr. /26.11.2010, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.

...../26.11.2010 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, în baza Raportului de inspecție fiscală nr./26.11.2010, privind obligațiile fiscale în sumă totală delei, reprezentând impozit pe profit, impozit pe dividende și accesorii ale acestora.

Petenta susține că, în mod eronat organele de control au stabilit că imobilul achiziționat în luna august 2008 situat în localitatea este folosit ca locuință de către administratorul societății, pe motiv că deține teren și locuință în orașul, județul Suceava și nu a locuit niciodată în imobilul din

De asemenea, petenta susține că actualul sediu al societății este impropriu desfășurării activității de distribuție și asistență tehnică acumulatori auto, motiv pentru care s-a decis că este necesară achiziționarea unui imobil unde se poate desfășura activitatea în condiții optime.

Societatea precizează că a achiziționat imobilul cu scopul de a desfășura activitate de distribuție și asistență tehnică auto, precum și un atelier de tâmplărie, proiect ce nu a putut fi finalizat din cauza crizei economice.

Petenta susține că imobilul este proprietatea societății, pentru care plătește impozit la bugetul de stat și că organele de control, au constatat în mod abuziv că nu sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea imobilului și cu dobânda bancară aferentă creditului cu care s-a achiziționat imobilul.

Contestatoarea precizează că, prin încheierea nr./05.10.2010 a Tribunalului Suceava, societatea a intrat în procedura insolvenței, ceea ce confirmă că societatea are probleme financiare și că proiectul de dezvoltare nu s-a finalizat din motive neimputabile, motiv pentru care consideră că măsura organelor de control de calculare a impozitului pe profit aferent imobilului achiziționat și a majorărilor aferente, este abuzivă, nefăcându-se dovada achiziționării imobilului pentru folosința administratorului și nici reaua credință.

Referitor la suma delei, petenta precizează că în mod eronat organele de control au considerat-o ca fiind dividende, deoarece suma a fost împrumutată, aspect consemnat în extrasele de cont, suma urmând să intre în contul societății și nu al administratorului.

II. Prin Decizia de impunere nr./26.11.2006, înregistrată sub nr., emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr./26.11.2006, s-au stabilit în sarcina societății creanțe fiscale în sumă totală delei, reprezentândlei impozit pe profit,lei impozit pe dividende șilei accesorii aferente.

1. Referitor la impozitul pe profit

În urma verificărilor efectuate la S.C. S.R.L. Suceava, privind modul de determinare a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2008 – 31.06.2010, organele de control au constatat că, în luna august 2008, societatea a achiziționat de la o persoană fizică un imobil (casă de locuit) în valoare delei, situat în localitatea, județul Suceava.

Organele de control precizează că, prin nota explicativă dată, administratorul societății declară că a achiziționat imobilul respectiv pentru a deschide un atelier de tâmplărie și un service de cauciucuri auto.

Organele de control au constat că, din anul 2008 și până în prezent, acest imobil a fost folosit doar ca o casă de locuit.

Față de cele prezentate, organele de control au considerat că această achiziție nu are legătură cu operațiunile economice impozabile ale societății din următoarele motive:

- imobilul achiziționat nu a fost declarat ca punct de lucru;
- nu s-au obținut venituri care să justifice achiziția acestui imobil;
- imobilul a fost achiziționat în scopul utilizării personale a asociatului, având în vedere că este o casă de locuit și nu o hală, un atelier, un depozit sau orice altă construcție în care să se poată desfășura o activitate economică cuprinsă în obiectul de activitate al firmei.

Organele de control au stabilit că dobânda bancară aferentă creditului contractat pentru achiziționarea imobilului și amortizarea acestuia nu sunt cheltuieli deductibile întrucât această tranzacție nu a fost făcută în scopul obținerii de venituri impozabile.

Organele de control au recalculat profitul impozabil pentru anii 2008, 2009 și pentru perioada 01.01.2010 – 30.06.2010, după cum urmează:

- pentru anul 2008:
amortizare casălei +dobânzi bancare lei = lei;
- pentru anul 2009:
amortizare casă 2009 lei +dobânzi bancare lei = lei;
- pentru perioada 01.01.2010 – 30.06.2010:
amortizare casă lei + dobânzi bancare lei =lei.

Ca urmare a celor constatate, organele de control au recalculat profitul impozabil și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală delei, după cum urmează:

- pentru anul 2008: societatea încheie anul cu profit
..... lei *16% = lei
- pentru anul 2009: societatea încheie anul cu pierdere de lei
..... lei – lei pierdere fiscală = lei profit impozabil
..... lei * 16% = lei impozit pe profit;
- 01.01.2010 – 30.06.2010 se va diminua pierderea fiscală de lei cu suma delei.

Impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit în baza prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit suplimentar, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă totală delei, conform prevederilor art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

2. Referitor la impozitul pe dividende

a) Organele de control au stabilit că imobilul a fost achiziționat în interesul personal al administratorului, iar suma delei, cât s-a plătit pe imobilul respectiv, reprezintă de fapt plată în favoarea acționarilor, respectiv dividende nete, suma brută fiind delei;

b) Organele de control au constatat că, în data de 30.06.2008, societatea a plătit prin bancă către S.C.S.R.L. suma delei, fără să existe tranzacție economică între cele două firme sau un contract de împrumut. Organele de control precizează că administratorul a declarat că această plată s-a făcut întrucât S.C.S.R.L. (unde asociat unic este fiul d-lui) a împrumutat anterior această sumă de la S.C.S.R.L.. Prin nota explicativă dată în timpul controlului, administratorul societății a declarat că suma delei reprezintă un împrumut acordat către S.C.S.R.L. pentru care nu s-au încheiat operațiunile de restituire.

Organele de control precizează că, până la data controlului, suma nu a fost returnată, motiv pentru care au considerat această sumă ca fiind o plată făcută în favoarea acționarului și reprezintă dividende nete ridicate, suma brută fiind delei.

Ca urmare a celor stabilite în urma verificării, organele de control au calculat impozit pe dividende, pentru anul 2008 în sumă delei, în baza prevederilor art. 7 pct. 12, art. 11 și art. 67 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termenele legale a impozitului pe dividende în sumă delei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă delei, conform prevederilor art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală înregistrată sub nr./26.11.2010, organele de control au dispus diminuarea pierderii fiscale înregistrată în perioada 01.01.2010 – 30.06.2010 cu suma delei.

Organele de control au emis Decizie privind nemodificarea bazei de impunere pentru următoarele obligații fiscale: TVA lunar, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă delei,lei accesorii și diminuarea pierderii în cu suma delei, cauza supusă soluționării

este dacă petenta are dreptul la deducerea cheltuielilor cu amortizarea și dobânzile bancare în sumă totală delei, aferente unui imobil, în condițiile în care societatea nu face dovada că imobilul a fost achiziționat în scopul realizării de venituri impozabile.

În fapt, în luna august 2008, S.C. S.R.L. a cumpărat, prin credit bancar, de la o persoană fizică, un imobil (casă de locuit) în valoare delei, situat în localitatea, județul Suceava.

Prin nota explicativă, administratorul societății declară că imobilul a fost achiziționat cu scopul de a deschide un atelier de tâmplărie și un service de cauciucuri.

Organele de control au constatat că, de la data achiziționării și până la data încheierii controlului, imobilul respectiv a fost folosit ca și casă de locuit, nu a fost declarat ca punct de lucru, nu a contribuit la realizarea de venituri impozabile și este impropriu pentru desfășurarea activității firmei, respectiv service cauciucuri și atelier tâmplărie, fiind o casă de locuit și nu o hală, depozit, atelier.

Organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile cu amortizarea imobilului și cheltuielile cu dobânzile bancare aferente creditului cu care a fost achiziționat imobilul, motiv pentru care au recalculat profitul impozabil și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală delei, după cum urmează:

- pentru anul 2008: societatea încheie anul cu profit
..... lei * 16% = lei
- pentru anul 2009: societatea încheie anul cu pierdere de lei
..... lei – lei pierdere fiscală = lei profit impozabil
..... lei * 16% = lei impozit pe profit;
- prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, s-a dispus diminuarea pierderii fiscale delei, înregistrată în perioada 01.01.2010 – 30.06.2010, cu suma delei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit suplimentar, organele de control au calculate majorări de întârziere în sumă totală delei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 19 și art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează următoarele:

„Art. 19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. [...]

Art. 21

Cheltuieli

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. [...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;”.

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 22, prevăd următoarele:

„22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Articolul 24 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

ART. 24

Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Din textele de lege menționate, se reține că pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv cu realizarea și comercializarea bunurilor, cu prestarea serviciilor sau cu executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

De asemenea, se reține că mijlocul fix amortizabil este imobilizarea corporală care este deținută și utilizată în producția, livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție au considerat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea aferente imobilului respectiv, pe motiv că acesta nu este utilizat în interesul firmei.

În timpul inspecției fiscale, organele de control au solicitat informații de la administratorul firmei, care, prin nota explicativă dată, menționează că a achiziționat imobilul respectiv pentru a deschide un atelier de tâmplărie și un service de cauciucuri auto.

Potrivit **art. 49 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;”

Contestatoarea susține că imobilul situat în localitatea, județul Suceava, a fost achiziționat în scopul obținerii de venituri impozabile (service auto, atelier de tâmplărie), că imobilul nu a fost folosit niciodată ca și spațiu de locuit, dar nu vine cu documente care să susțină afirmațiile sale.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în luna august 2008, societatea a achiziționat de la o persoană fizică un imobil (casă de locuit) în valoare delei, situat în localitatea județul Suceava, reprezentând o casă de locuit și nu o hală, un atelier, un depozit sau orice altă construcție în care să se poată desfășura o activitate economică cuprinsă în obiectul de activitate al firmei, nu a fost declarat ca punct de lucru al societății, până la data controlului nu a fost folosit în scopul obținerii de venituri impozabile.

Potrivit art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

De asemenea, la art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Se reține că sarcina probei revine contribuabilului care trebuie să demonstreze cu documente actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Societatea nu depune documente din care să rezulte susținerea că imobilul a fost achiziționat în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv activitate de service auto și atelier tâmplărie.

Având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că imobilul situat în localitatea, județul Suceava, nu este utilizat în interesul desfășurării activității și întrucât contestatorul nu demonstrează cu documente

susținerea că acesta este utilizat în scopul obținerii de venituri impozabile (service auto și atelier tâmplărie) se conchide că societatea nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu amortizarea imobilului respectiv și cu dobânzile bancare.

Având în vedere că argumentele aduse de contestatoare nu sunt de natură să contrazică constatările organelor fiscale privind cheltuielile cu amortizarea și cu dobânda bancară în sumă delei, **se va respinge contestația ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru impozitul pe profit înlei, diminuarea pierderii în cu suma delei și accesorii delei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă delei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și accesoriile în sumă delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă delei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit în sumă delei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă delei.**

2. Referitor la suma delei, reprezentândlei impozit pe dividende șilei majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra legalității stabilirii acestei sume în condițiile în care petenta nu face dovada că plățile în suma totală delei au fost efectuate în interesul societății.

În fapt, organele de control au constatat că imobilul situat în localitatea, a fost achiziționat în interesul personal al administratorului, iar suma delei cât s-a plătit pe imobilul respectiv, reprezintă de fapt plată în favoarea acționarilor, respectiv dividende nete, suma brută fiind delei.

De asemenea, s-a constatat că, în data de 30.06.2008, societatea a plătit prin bancă către S.C.S.R.L. suma delei, fără să existe tranzacție economică între cele două firme sau un contract de împrumut.

Organele de control precizează că administratorul societății,, a declarat că această plată s-a făcut întrucât S.C. S.R.L., unde asociat unic este fiul său, a împrumutat anterior această sumă de la S.C.S.R.L.. Prin nota explicativă dată în timpul controlului, administratorul societății a declarat că suma delei reprezintă un împrumut acordat către S.C. S.R.L. pentru care nu s-au încheiat operațiunile de restituire.

Organele de control precizează că, până la data controlului, suma nu a fost returnată, motiv pentru care au considerat această sumă ca fiind o plată făcută în favoarea acționarului și reprezintă dividende nete ridicate, suma brută fiind delei.

Ca urmare a celor stabilite în urma verificării, organele de control au calculat impozit pe dividende pentru anul 2008, în sumă delei, iar pentru neachitarea la termenele legale a impozitului pe dividende în sumă delei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă delei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 12 și art. 67** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

ART. 12

„Venituri obținute din România

Următoarele venituri sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate, sub formă de:

[...]

c) dividende de la o persoană juridică română;”

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 31 decembrie a anului respectiv”.

Conform acestor prevederi legale, dividendele obținute de la o persoană juridică română sunt venituri obținute din România, se cuprind în categoria veniturilor din investiții și sunt supuse impozitării cu o cotă de 16%.

Art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, prevede:

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Conform acestui text de lege, orice operațiune economico financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document în baza căruia se efectuează înregistrările în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în data de 30.06.2008, petenta a plătit suma delei către S.C.S.R.L., fără ca între cele două să existe tranzacție economică. Petenta a declarat că suma delei reprezintă un împrumut

acordat către S.C. S.R.L. pentru care nu s-au încheiat operațiunile de restituire, însă între cele două societăți nu există nici un contract de împrumut care să justifice plata sumei delei.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit că suma delei, plătită pentru achiziționarea unui imobil în august 2008, este o plată în favoarea asociatului, imobilul nefiind utilizat în scopul realizării de venituri impozabile.

Organele de control au considerat atât suma delei cât și suma delei, ca fiind dividende.

Articolul 7 alin. 1 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

„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, (...)

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

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

Conform acestui text de lege, dividendul reprezintă o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică. De asemenea, dividend reprezintă și suma plătită de o persoană juridică pentru bunuri și servicii făcute în favoarea unui participant la persoana juridică, se consideră dividend și are același regim fiscal ca și veniturile din dividende.

După cum s-a arătat la punctul 1 din prezenta decizie, în august 2008, societatea a achiziționat un imobil situat în localitatea, județul Suceava, care nu este utilizat în interesul desfășurării activității, pentru care societatea a plătit suma delei.

Organele de control au considerat suma delei, ca fiind dividende nete ridicate de asociat, suma brută fiindlei, pentru care au stabilit un impozit aferent în sumă de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în data de 30.06.2008, petenta a plătit suma delei către S.C.S.R.L., fără ca între cele două să existe tranzacție economică. Petenta a declarat că suma delei reprezintă un împrumut acordat către S.C. S.R.L. pentru care nu s-au încheiat operațiunile de restituire, însă între cele două societăți nu există nici un contract de împrumut care să justifice plata sumei delei.

Potrivit art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

De asemenea, la **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Se reține că sarcina probei revine contribuabilului care trebuie să demonstreze cu documente actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Societatea nu deține documente din care să rezulte susținerea că suma respectivă reprezintă un împrumut, respectiv un contract de împrumut, din care să rezulte suma împrumutată, dobânda percepută, ratele și datele scadente.

Organele de control au considerat suma delei ca fiind dividende nete ridicate de către asociat, suma brută fiindlei, pentru care au stabilit un impozit aferent de 40.000 lei.

Conform **articolului 11 alin. 1** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„(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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la tratarea ca și dividend a sumei delei, plătită la achiziționarea imobilului, și a sumei delei, plătită către S.C.S.R.L., prin bancă, reprezentând un împrumut, după cum a declarat administratorul societății contestatoare, s-au avut în vedere faptul că imobilul în cauză nu a fost utilizat până la data efectuării controlului pentru obținerea de venituri impozabile și faptul că între S.C. S.R.L. și S.C.S.R.L. nu există nici un contract de împrumut care să justifice plata sumei delei.

Având în vedere că societatea a achiziționat un imobil care s-a dovedit a fi în folosul asociatului, nefiind utilizat pentru obținerea de venituri impozabile, pentru care a plătit suma delei, rezultă că această sumă este o plată în folosul asociatului, motiv pentru care se consideră că în mod legal organele de control au tratat suma delei ca și dividende nete ridicate de asociat, suma brută fiindlei.

De asemenea, având în vedere faptul că societatea a plătit suma delei către o altă societate, justificând că acesta este un împrumut, fără a exista un contract în acest sens, rezultă că această sumă reprezintă de asemenea, o plată efectuată în folosul personal al asociatului, motiv pentru care se consideră că în mod legal organele de control au tratat suma delei ca și dividend.

Din cele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței rezultă că în mod legal organele de control au considerat suma totală lei ca fiind dividende, motiv pentru care urmează a **se respinge** contestația privind impozitul pe dividende în **sumă delei, ca neîntemeiată.**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe dividende în sumă delei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și accesoriile în sumă delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă delei, aferente impozitului pe dividende, stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe dividende în sumă delei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă delei.**

3. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr./26.11.2010, înregistrată sub nr. din 30.11.2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr. din 30.11.2011, întocmit pentru SC SRL, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care petentul nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal.

În fapt, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr./26.11.2010, înregistrată sub nr. din 30.11.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, în urma verificării efectuate la **S.C. S.R.L.**, organele fiscale au stabilit că pentru TVA lunar, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv 01.01.2008 – 30.06.2010.

SC SRL formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere/26.11.2010, înregistrată sub nr. din 30.11.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, fără să demonstreze că a fost lezat în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

SC SRL formulează contestație împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr./26.11.2010, înregistrată sub nr. din 30.11.2010 privind suma delei, reprezentând impozit pe profit în sumă delei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, impozit pe dividende în sumă delei și majorări aferente impozitului pe dividende în sumă de, pe motiv că imobilul din localitatea, achiziționat în luna august 2008, nu a fost destinat utilizării în folosul personal al administratorului, iar referitor la plata prin cont a sumei delei către altă societate se susține că acesta este un împrumut care urmează să fie restituit.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 85 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

Art. 85

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

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

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

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

La art. din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se prevede că:

Art.

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.[...].”

Art. 110 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, se stipulează că:

ART. 110

„[...] (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

Totodată, la **art. 205 și 206** din același act normativ, se precizează:

ART. 205

„Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

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

Art. 206

„Forma și conținutul contestației

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

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[...]

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Din coroborarea prevederilor legale prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale, cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care consideră ca a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Se reține că persoana fizică se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 205 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, deci nu a fost lezată în vreun interes al său.

Totodată, contestatorul nu a demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 30.11.2011, emisă de Activitatea de Inspekție Fiscală.

SC SRL afirmă că formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. /26.11.2010, înregistrată sub nr. din 30.11.2010, solicitând anularea acesteia.

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 30.11.2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, în urma verificării efectuate, organele fiscale au stabilit că, pentru TVA lunar, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv 01.01.2008 – 30.06.2010.

Rezultă că petenta nu are în vedere că organele de control nu au stabilit nici o bază suplimentară, nefiind modificată baza de impunere pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2008-30.06.2010.

Din cele prezentate se reține că, prin emiterea deciziei de nemodificare a bazei de impunere, societatea nu a fost lezată în drepturile sale, cu atât mai mult cu cât suma delei contestată de aceasta nu face obiectul deciziei de nemodificare a bazei de impunere.

- Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la **punctul 12.1 lit. d)** prevede că:

„12. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 217 - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

13.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;”

Drept urmare, având în vedere prevederile legale menționate mai sus pentru acest capăt de cerere și întrucât petentul nu demonstrează că a fost lezat în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal, contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 30.11.2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, urmează sa **fie respinsă ca fiind lipsită de interes.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7 alin. 1 pct. 12, art. 11 alin. 1, art. 12, art. 19, art. 21 alin. 1, art. 24 și art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare, pct. 22 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 49, art. 64, art. 65, art. 85 alin. (1), art., art. 110 alin. (3), art. 205 și art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 5 și 14 din Legea nr. 26/1990 privind registrul comerțului, republicată, art. 7 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, punctul 12.1 lit. d) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. S.R.L.** cu sediul în municipiul Suceava,, județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere nr. din 26.11.2010, înregistrată sub nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 26.11.2010, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
-lei impozit pe dividende;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende;

2. respingerea contestației formulate împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală privind diminuarea pierderii în sumă delei;

3. respingerea contestației formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 30.11.2010, **ca fiind lipsită de interes.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.