



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului V



St

DECIZIA nr. ...31.10.2011

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. XX SA

înregistrată la D.G.F.P. V sub .../05.10.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice V, prin compartimentul soluționare contestații, a primit spre soluționare contestația formulată de S.C. XX SA, cu sediul în B, str...., nr...., CUI R0, NRC, înregistrată la D.G.F.P. V sub .../26.09.2011, împotriva Deciziei de impunere F VS/05.09.2011 privind baza impozabilă stabilită suplimentar și obligațiile fiscale suplimentare, stabilite prin Raportul de Inspecție Fiscală nr.F- VS/05.09.2011.

Obiectul contestației îl reprezintă **suma de lei**, din care:

- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei;**

- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei.**

Contestația semnată de administratorul societății d-nul YY și ștampilată, a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, la D.G.F.P. V sub nr. .../26.09.2011, repartizată și înregistrată la AIF V, organul emitent al actelor administrativ fiscale contestate, sub nr./27.09.2011, decizia de impunere și dispoziția privind măsurile dispuse de organele de inspecție fiscale fiindu-i înaintate cu adresa nr...../06.09.2011, pe bază de semnătură de primire, aflată în copie la dosarul cauzei.

Dosarul contestației, însoțit de Referatul privind modul de soluționare a contestației nr./30.09.2011, întocmit de Activitatea de inspecție fiscală prin care se propune respingerea contestației ca neîntemeiată și se precizează că în cauză nu a fost formulată plângere penală, a fost înaintat cu adresa nr./04.10.2011 și înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. .../05.10.2011 spre soluționare Compartimentului Soluționare Contestații .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul DGFP V este competent să soluționeze contestația formulată de S.C. XX SA .

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. S.C. XXSA formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F VS/05.09.2011, privind baza impozabilă stabilită suplimentar și obligațiile fiscale suplimentare de plată privind impozitul pe dividende distribuite persoanelor fizice, stabilite de organele de inspecție fiscală și emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. F VS/05.09.2011, având ca obiect următoarele obligații fiscale :

- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei;**

- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei,** susținând că la data de 30.06.2011, SC XXSA are în soldul contului 461- „Debitori diverși” suma de S3 lei, reprezentând sume acordate SC CG SRL B în baza unui contract civil de sprijin financiar, SC CG SRL neavând titluri de participare la SC XXSA.

Deasemenea precizează că la stabilirea impozitului pe dividend, organul de inspecție fiscală a invocat ca temei legal, art.7, alin.1, punctul 72 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, care precizează :

„ dividend - o distribuie în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a) o distribuie de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică;

b) o distribuie efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică, ce nu modifică pentru participanții la persoana juridică respectivă procentul de deținere a titlurilor de participare;

c) o distribuie în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuie în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de către participanți;

e) o distribuie de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant.

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

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

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

Contractele de împrumut au fost întocmite între două persoane juridice, dintre care una se află în dificultate financiară și nu între persoane fizice.

Conform Legii nr.31/1990 privind societățile comerciale, cota parte din profit care se plătește fiecărui asociat, constituie dividend, iar dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel.

Conform situațiilor financiare anuale, a contului de profit și pierdere și a notei explicative privind repartizarea profitului întocmite de societate, reiese că S.C. XX SA nu a repartizat dividende, drept pentru care consideră legală și întemeiată solicitarea de admitere a contestației și desființarea capitolului din decizia de impunere nr...../05.09.2011 privind impozitul pe dividende .

II. Direcția Generală a Finanțelor Publice V, Activitatea de Inspecție Fiscală V a emis în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F VS/05.09.2011, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS/05.09.2011, prin care a stabilit în sarcina S.C. XXSA **obligații fiscale la impozitul pe veniturile din dividende ale persoanelor fizice în sumă de S4 lei, astfel:**

pentru perioada 01.01.2006 – 30.06.2011,

- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei .**

Pentru diferența suplimentară de plată la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, stabilite prin decizia de impunere nr. F-VS / 05.09.2011, organele de inspecție fiscală au consemnat :

În perioada 01.01.2006 - 30.06.2011 societatea nu repartizează dividende astfel că nu constituie și nu declară impozit pe veniturile din dividende .

La data de 30. 06.2011 S.C. XXSA. B are în sold la contul 461 "Debitori " suma de S3 lei .

Conform declarației administratorului, soldul contului 461 reprezintă sume de bani dați la S.C.CG SRL B în baza unui contract civil de sprijin financiar din anii perioadei verificate până în prezent.

Având în vedere că administrator unic al SC CG SRL, este d-na ZZ, soția domnului YY - administratorul unic al SC XXSA, *acordarea acestui sprijin financiar, reprezintă o distribuie de bani efectuată de SC XXSA, administratorului unic, respectiv d-nului YY, adică acordare de dividend conform prevederilor art.7,alin(1), pct.12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată cu modificările și completările ulterioare.*

Deasemenea, organul de inspecție fiscală invocă prevederile art 144⁴ alin. (1) și (2) din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată cu modificările și completările ulterioare care prevede că este interzisă creditarea de către societate a administratorilor acestora precum și interzicerea operațiunilor în care sunt interesați soțul sau soția, rudele ori afinii până la gradul al IV lea inclusiv, ai administratorului.

În urma analizei actului constitutiv al S.C . XX SA , s-a constatat că obiectul de activitate principal al societății este comerțul cu amănuntul al articolelor și aparatelor electrocasnice, în magazine specializate, iar la capitolul activități secundare nu este menționată activitatea de creditare.

Urmare aspectelor de mai sus, organul de inspecție fiscală a procedat la calculul impozitului pe dividende, asupra sumelor din soldului contului 461" Debitori", respectiv suma de S3 lei, rezultând în total:

- dividende repartizate – S3 lei;
- impozit dividend diferență control – lei.

Au fost calculate majorări de întârziere aferente diferenței stabilită la control în sumă de lei, până la data de 30.08.2011.

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

Referitor la obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și lei majorări aferente, **Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V este investită să se pronunțe asupra legalității încadrării în categoria dividendelor, a sumei de S3 lei existente în soldul contului 461" Debitori diverși," în condițiile în care societatea susține că suma de S3 lei reprezintă sume de bani plătite de S.C. XXSA către S.C. CG SRL, societăți a căror administratori sunt soț și soție, în baza unor contracte civile de sprijin financiar.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 30.06.2011, S.C. XXSA B are în sold la contul 461 „Debitori “suma de S3 lei .

Conform declarației administratorului, soldul contului 461 reprezintă sume de bani dați la S.C.CG SRL B în baza unor contracte civile de sprijin financiar din anii

perioadei verificate până în prezent, fără însă a menționa temeiul legal în baza căreia s-au efectuat operațiunile de împrumut.

Având în vedere faptul că administratorii celor două firme sunt soț și soție, că SC XXSA, nu are ca obiect de activitate, creditarea altor societăți, organul de inspecție fiscală a considerat că acordarea sprijinului financiar către S.C. CG SRL este în fapt, o distribuie de bani, efectuată de SC XXSA, asociatului YY, deci acordare de dividend conform prevederilor art. 7 alin.(1) pct 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal completat și modificat ulterior, motiv pentru care a stabilit în sarcina S.C. XXSA obligația suplimentară de plată în sumă de lei, cu titlu de impozit pe dividende.

Prin contestația formulată, S.C. XXSA arată că suma în cauză nu reprezintă dividende, deoarece conform situațiilor financiare anuale, întocmite de societate, reiese că SC XXSA nu a repartizat dividende de plată și că sumele acordate cu titlul de sprijin financiar în baza unui contract civil nu pot fi considerate dividende în sensul art. 7 pct. 12 din Codul fiscal .

De asemenea, societatea contestatoare invocă în susținere și prevederile din Legea 31/1990 privind societățile comerciale, cu privire la dividende, care precizează:
„ART. 67

(1) *Cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividend.*

(2) *Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Acestea se plătesc în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai târziu de 6 luni de la data aprobării situației financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat. În caz contrar, societatea comercială va plăti daune-interese pentru perioada de întârziere, la nivelul dobânzii legale, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale a acționarilor care a aprobat situația financiară aferentă exercițiului financiar încheiat nu s-a stabilit o dobândă mai mare.*

(3) *Nu se vor putea distribui dividende decât din profituri determinate potrivit legii.*

În drept, se fac aplicabile prevederile:

- art. 7 pct. 12. din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

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

- art. 67 din Legea 31/1990 privind societățile comerciale care precizează:

„(4) Dividendele plătite contrar dispozițiilor alin. (2) și (3) se restituie, dacă societatea dovedește că asociații au cunoscut neregularitatea distribuirii sau, în împrejurările existente, trebuiau să o cunoască.”

Deasemenea art 144⁴, alin. (1) și (2) din Legea fir. 31/1990, republicată cu modificările și completările ulterioare, prevede că, este interzisă creditarea de către societate a administratorilor acestora, precum și operațiunile de creditare în care sunt interesați soțul sau soția administratorului.

ART. 144⁴

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

- a) acordarea de împrumuturi administratorilor;
- b) acordarea de avantaje financiare administratorilor cu ocazia sau ulterior încheierii de către societate cu aceștia de operațiuni de livrare de bunuri, prestări de servicii sau executare de lucrări;
- c) garantarea directă ori indirectă, în tot sau în parte, a oricăror împrumuturi acordate administratorilor, concomitentă ori ulterioară acordării împrumutului;
- d) garantarea directă ori indirectă, în tot sau în parte, a executării de către administratori a oricăror alte obligații personale ale acestora față de terțe persoane;
- e) dobândirea cu titlu oneros ori plata, în tot sau în parte, a unei creanțe ce are drept obiect un împrumut acordat de o terță persoană administratorilor ori o altă prestație personală a acestora.

(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile și operațiunilor în care sunt interesați soțul sau soția, rudele ori afinii până la gradul al IV-lea inclusiv ai administratorului.

coroborate cu prevederile art. 206 și ale art. 213 și 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

- d) dovezile pe care se întemeiază;

.ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003, citate mai sus, se reține că dividendul este definit ca o distribuire de bani, efectuată de o societate comercială către o persoană care deține titluri de participare la societatea respectivă.

În cazul în speță, între S.C. XXSA B la care administrator este domnul YY și SC CG SRL B la care administrator este doamna ZZ-soția domnului YY, s-au încheiat două contracte de împrumut, respectiv nr. ../01. 2008 și nr. ../07.2010, prin care S.C. XXSA este denumită creditor iar SC CG SRL este denumită împrumutant, a căror copii se regăsesc la dosarul cauzei și conform cărora obiectul contractului nr../01.2008, este împrumutul în suma de ... lei, pe o perioadă de 16 luni, iar la contractul nr.1/07.2010, este suma de ... lei, pe o perioadă de 60 de luni, la ambele contracte împrumutul nu este purtător de dobândă.

Societatea prezintă cele două contracte, respectiv nr../01.2008 pe o perioada de 16 luni de la data semnării și nr../07.2010 pe o perioadă de 60 de luni de la data semnării, fără însă a motiva și sumele existente în soldul contului 461”Debitori diverși” pentru perioada ianuarie – decembrie 2006, ianuarie – decembrie 2007, mai 2009 – iunie 2010, așa cum rezultă din anexa nr 5, privind modul de calcul al impozitului pe dividende persoane fizice emisă de organul de inspecție fiscală și anexată la dosarul cauzei.

Totodată se cuvine a se preciza că acordarea de împrumuturi pe o perioadă de mai mulți ani, fără dobândă și fără nici o măsură de a preveni efectele inflației, conduce inevitabil la înregistrarea de pierderi financiare de către societatea care a

acordat un astfel de împrumut și, pe cale de consecință, la diminuarea impozitelor datorate bugetului de stat.

În contextul prevederilor legale menționate mai sus, organul de soluționare a contestației, reține că argumentele invocate de petentă nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere faptul că operațiunea de acordare de către SC XXSA de împrumuturi fără dobândă, nu poate fi calificată ca un act juridic cu titlu gratuit, precum și faptul că în actul constitutiv al firmei, nu este menționat ca obiect de activitate, *creditarea altor societăți*, iar operațiunea de creditare fără dobândă, nu poate fi calificată ca fiind un act de comerț cu scop economic, drept pentru care societatea nu are aptitudinea legală de a face împrumuturi cu gratuități, fapt ce contravine scopului pentru care funcționează, conform prevederilor art.272, alin.(1),pct. 2 și 3 din Legea nr.31/1990, privind societățile comerciale republicată cu modificările și completările ulterioare, care prevede

“ ART. 272

(1) Se pedepsește cu închisoare de la 1 la 3 ani fondatorul, administratorul, directorul sau reprezentantul legal al societății, care:

2. folosește, cu rea-credință, bunuri sau creditul de care se bucură societatea, într-un scop contrar intereselor acesteia sau în folosul lui propriu ori pentru a favoriza o altă societate în care are interese direct sau indirect;

3. se împrumută, sub orice formă, direct sau printr-o persoană interpusă, de la societatea pe care o administrează, de la o societate controlată de aceasta ori de la o societate care controlează societatea pe care el o administrează, suma împrumutată fiind superioară limitei prevăzute la art. 144⁴ alin. (3) lit. a), sau face ca una dintre aceste societăți să îi acorde vreo garanție pentru datorii proprii.”

Deasemenea conform prevederilor, Ordinului nr. 3055 /2009 -pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu privire la funcțiunea conturilor, împrumuturile pe termen lung (termenul de acordare este mai mare de un an)se evidențiază în contabilitate în **„Contul 267 "Creanțe imobilizate" Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creanțelor imobilizate sub forma împrumuturilor acordate pe termen lung altor entități, a altor creanțe imobilizate, cum sunt depozite, garanții și cauțiuni depuse de entitate la terți, precum și a obligațiunilor achiziționate cu ocazia emisiunilor de obligațiuni efectuate de terți, care urmează a fi deținute pe o perioadă mai mare de un an.”**

În concluzie soldul contului 461 „Debitori diverși”în sumă de S3 lei, nu poate fi considerat altfel, decât sume acordate administratorului societății.

Prin urmare, în mod legal organul de inspecție fiscală a încadrat suma de S3 lei ca fiind dividend acordat administratorului societății, respectiv d-nului YY, având în vedere și prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, conform carora:„**La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.**”

Având în vedere cele prezentate, se reține că suma de S3 lei, constituie în fapt, dividende, cât și conform art. 67 (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal :

“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. [...],și

în mod legal organul de inspecție fiscală a calculat impozitul pe dividende în sumă totală de lei.

Față de cele reținute, contestația formulată de S.C.XXSA va fi respinsă ca neîntemeiată, pentru impozitul pe dividende în sumă de lei.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe dividende de plată, stabilit suplimentar în sumă de lei, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, faptul că a fost respinsă contestația societății pentru impozitul pe dividende, impune a se respinge și pentru majorările aferente impozitului pe dividende în sumă de lei.

În drept, la calculul majorărilor de întârziere aferente impozitului pe dividende, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.115, alin.(1), art.116, alin.(1) și (5) (aplicabile până la 31.07.2007), respectiv prevederile art.119, alin (1), art.120, alin.(1), (2), și (7)(aplicabile după data 31.07.2007), din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, precum și art.120 1, introdus prin art.II, alin.(2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.39/2010.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat bugetului de stat debitul în sumă de lei cu titlu de impozit pe dividende, iar prin contestație agentul economic nu aduce argumente cu privire la modul de calcul al majorărilor , se constată pe cale de consecință că aceasta datorează și majorări de întârziere în sumă de lei, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere .

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza art. 216 și art.217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat se

D E C I D E

1. Respingerea, ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. XXSA. împotriva Deciziei de impunere nr...../05.09.2011, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului V-Activitatea de Inspecție fiscală V, pentru **suma de S4**, din care:

- **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei;**

- **majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de..... lei;**

2. Decizia nr..../31.10.2011 privind soluționarea contestației formulată de S.C. XXSA cu sediul în B, str...., nr...., se transmite contestatoarei în condițiile art.44 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și A.I.F. V ASLUI.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,