

D E C I Z I A nr.4164/403/29.09.2016
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL Orăștie
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.../28.07.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../25.07.2016 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulate de SC X SRL, cu sediul în localitatea ... județul Hunedoara, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J20/... și cod de înregistrare fiscală ..., atribut fiscal RO, reprezentată legal prin domnul ..., în calitate de administrator.

Obiectul contestației înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție fiscală sub nr.HDG_AIF .../05.07.2016, îl constituie anularea parțială a Deciziei de impunere nr.F-HD .../27.05.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P. Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, cu privire la suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere.

Se reține faptul că, prin contestația formulată, societatea contestată dintr-o eroare materială susține că obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr.HDG-AIF .../01.06.2016 cu privire la obligațiile fiscale suplimentare de plată de natura impozitului pe dividende și a accesoriilor aferente. Numărul de înregistrare HDG-AIF ... din data de 01.06.2016 este atribuit adresei prin care s-a transmis societății de către A.J.F.P. Hunedoara - Inspecție fiscală, un exemplar din Decizia de impunere nr.F-HD .../27.05.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, Raportul de inspecție fiscală nr.F-HD .../27.05.2016 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../27.05.2016.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării prin poștă a Deciziei de impunere nr.F-HD .../27.05.2016, respectiv data de 07.06.2016, conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei și în raport de data înregistrării la AJFP Timiș, respectiv data de 05.07.2016, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura a reprezentantului legal, așa după cum prevede art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Prin contestația formulată, contestatorul solicită revocarea parțială a deciziei de impunere cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei și a obligațiilor fiscale accesorii în sumă de ... lei, invocând faptul că, aportul personal al administratorului în societate are o valoare mai mare decât baza de impozitare stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală.

Prin adresa înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.HDG_AIF .../11.07.2016, societatea contestată revine cu completări, înțelegând să anexe copii ale bilanțelor de verificare la luna decembrie, aferente perioadei anilor 2012 - 2015 și din care, rezultă aportul personal adus în societate de către administrator.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-HD .../27.05.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-HD .../27.05.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, organele de inspecție fiscală ale AJFP Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

După cum s-a precizat și la capitolele cu privire la Impozitul pe profit respectiv, Taxa pe valoarea adăugată, în urma verificării s-a constatat că în cursul perioadei supuse verificării 2012 - 2015, societatea a înregistrat în conturi de cheltuieli și TVA, achiziții în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloare alimente, băuturi alcoolice, tutun, mese servite, articole de îmbrăcăminte și încălțăminte, articole de uz gospodăresc, obiecte electrocasnice, energie electrică facturată pe persoana fizică, respectiv domnul Barbu Florian.

Achizițiile nu sunt destinate activității desfășurate, acestea fiind efectuate în scopul personal al administratorului și asociatul societății.

Având în vedere prevederile art.7 pct.12 și art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, pentru achizițiile efectuate în scop personal în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe dividende în sumă de ... lei.

În conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.174 și art.176 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aferent impozitului pe dividende stabilit suplimentar, s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

Cauza supusă soluționării este dacă SC X SRL datorează impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, în condițiile în care aceasta nu face dovada că achizițiile au fost utilizate pentru desfășurarea activității economice a societății, acestea fiind realizate în favoarea administratorului și asociatul societății.

În fapt, în cursul perioadei supuse verificării 2012 - 2015, societatea a înregistrat achiziții în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloare alimente, băuturi alcoolice, tutun, mese servite, articole de îmbrăcăminte și încălțăminte, articole de uz gospodăresc, obiecte electrocasnice, energie electrică facturată pe persoana fizică, respectiv domnul

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au considerat achizițiile ca fiind efectuate în scopul personal al administratorului și asociatul societății, motiv pentru care au fost asimilate de organele de inspecție fiscală ca distribuiri de dividende, făcând referire la prevederile art.7 alin.(1) pct.12 din Codul fiscal.

În temeiul prevederilor art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei.

În susținerea contestației, petentul invocă în esență faptul că, aportul personal al administratorului în societate are o valoare mai mare decât baza de impozitare stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală, motiv pentru care a înțeles să conteste impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și obligațiile fiscale accesorii aferente.

În drept, prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(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.”

Se reține că, la stabilirea unui impozit, autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

La art.7 alin.(1) punct 12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație: (...)

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 aceleiași 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”.

În conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) și alin.(1¹.1) din același act normativ:

“(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sume 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 (...)

(1¹.1) Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende prevăzut la alin.(1) se aplică și pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

Din analiza prevederilor legale mai sus enunțate se reține că legiuitorul a prevăzut că dividendele reprezintă o distribuție în bani efectuată de persoana juridică unui deținător de acțiuni sau părți sociale drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor art.7 pct.12 din Codul fiscal, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.

Din documentele aflate la dosarul cauzei respectiv, Raportul de inspecție fiscală nr.F-HD .../27.05.2016, reiese că societatea a înregistrat achiziții în sumă totală de ... lei, fără a justifica că acestea au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice a societății.

Totodată, potrivit constatărilor fiscale referitoare la Impozitul pe profit și Taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere pentru cheltuielile și TVA aferente achizițiilor, întrucât, nu au fost destinate realizării de venituri impozabile respectiv, operațiunilor sale taxabile, fapt necontestat de către societate.

Se reține că, pentru a nu fi considerate achizițiile ca fiind efectuate în scopul personal al administratorului și asociatul societății și asimilate de către organele de inspecție fiscală ca distribuiri de dividende, societatea contestată trebuia să demonstreze utilizarea bunurilor și serviciilor achiziționate, în scopul desfășurării activității economice a societății.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au încadrat respectivele achiziții ca fiind folosite în interes personal, în condițiile în care, societatea nu a făcut dovada folosirii acestora în folosul activității societății.

Invăderăm că, într-o cauză similară, prin Decizia nr.3253/2012 - Dosar nr.1447/59/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția

de contencios administrativ și fiscal, a statuat că, pentru bunurile și serviciile achiziționate care nu au nicio legătură cu activitatea firmei și nu concură la realizarea veniturilor acesteia, fiind utilizate de asociatul firmei, se justifică tratarea lor ca dividende pentru care se datorează impozitul aferent.

Referitor la susținerea contestatorului potrivit căreia, aportul personal al administratorului în societate are o valoare mai mare decât baza de impozitare stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală, este lipsită de relevanță în soluționarea favorabilă a contestației, atâta timp cât legiuitorul a reglementat în mod expres situația în care, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend și nu a prevăzut ca excepție de la regulă, situația de fapt prezentată de către petent.

Potrivit dispozițiilor art.13 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.”

Față de cele ce preced, prevederile legale incidente în cauză, faptul că petentul nu aduce argumente de fapt și de drept care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora: *“Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată, pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei din care, ... lei dobânzi/majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei, se reține că stabilirea de obligații fiscale accesorii în sarcina societății contestată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatarii a fost reținut debitul stabilit suplimentar, impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei, iar prin contestație nu se contestă modul de calcul al obligațiilor fiscale accesorii în ceea ce privește perioada de calcul, cota aplicată, aceasta datorează pe cale de consecință și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

Având în vedere considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu

modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr.../_____, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X SRL Orăștie împotriva Deciziei de impunere nr.F-HD .../27.05.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de A.J.F.P. Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL Orăștie
- A.J.F.P. Hunedoara - Inspecție Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015.

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

DIRECTOR GENERAL,