



## DECIZIA NR. ....din ..... 2008

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC ... SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... /....2008.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Ramnicu Vâlcea cu adresa nr. .../....2008 asupra contestației formulate de SC ... SRL, înregistrată la D.G.F.P Vâlcea sub nr..../.....2008.

Contestația are ca obiect suma de .... lei stabilită prin Decizia de impunere nr.../....2008, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și Raportul de Inspecție Fiscală nr..../....2008 anexa la acesta, stabilita de Structura de inspecție fiscală, comunicate la data de **05.05.2008**, conform Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare, reprezentând :

- Impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice .... lei ;
- Majorări de întârziere .... lei .

Contestația este semnată de dl. ...., în calitate de administrator al SC ... SRL, confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC ... SRL înregistrată sub nr. .../....2008 pentru suma de ... lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A.** SC ... SRL din Rm. Valcea, str. ...., bl..., sc. ..., ..., jud.Vâlcea contestă Decizia de Impunere nr. .../....2008, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și Raportul de Inspecție Fiscală nr. .../....2008, anexă la aceasta, motivând următoarele :

Petenta contesta modul cum a fost gandita operatiunea prin care suma pusa la dispozitia asociatului ..., ar constitui un venit al acestuia, ea nefiind altceva decat un imprumut , prin care SC ... SRL pe baza unui contract de imprumut a acordat asociatului suma de .... lei ROL pentru o perioada de 10 ani, imprumut cu dobanda legala prevazuta de O.G. nr... /.....2000.

De asemenea petenta contesta si modul in care s-a facut impunerea, sustinind ca subiect pasiv al raportului fiscal nu este SC ... SRL, ci chiar asociatul ....., in sarcina caruia s-ar putea stabili eventual obligatii fiscale.

Dar, pentru ca termenul la care expira imprumutul este 31.01.2010, oricum nici o impunere in sarcina asociatului.... nu este posibila.

Petenta considera ca textele de lege invocate in Raportul de inspectie fiscala si in Decizia de impunere sunt straine de situatia de fapt si de drept.

La solicitarea organelor de solutionare competente petenta a depus in copie contractul de imprumut nr. .../....2000, cu adresa nr. .../....2008.

**B. Din actul administrativ fiscal contestat, rezulta următoarele :**

SC .... SRL este persoana juridica romana cu capital integral privat , are sediul social in Rm. Valcea, str. ..., bl. ... sc. ..., ..., jud.Vâlcea, este inregistrata la Oficiul Registrului Comerțului Vâlcea sub nr. J ../ .../..., are C.U.I ... cu atributul fiscal RO de la infiintare.

Societatea are declarate puncte de lucru astfel: SC .... SA .., SC ... SA Bucuresti, in jud. Arges, loc. ..., str. ..., nr..., et.. in jud. ..., loc. ..., str. ..., nr... in baza contractului de inchiriere cu SC.... SRL.

Obiectul principal de activitate al societatii este " Comert cu amanuntul al ziarelor si articolelor de papetarie in magazine specializate" cod CAEN 4762, aceasta fiind si activitatea desfasurata in perioada verificata.

**Impozitul pe alte venituri ale persoanelor fizice** , a fost verificat în conformitate cu prevederile art.78, alin. (2) , art. 79, alin (1) , (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, prevederi legale ce definesc notiune de "Venituri din alte surse ",realizate de persoane fizice precum si modul de calcul si termenul de plata al acestuia.

Astfel, urmare verificarii documentelor de evidenta contabila intocmite pentru perioada 01.05.2004 - 31.12.2007, echipa de inspectie fiscala a constatat ca din disponibilitatile banesti ale operatorului economic, dl. ..., administratorul firmei, a ridicat diverse sume, in valoare totala de .... lei, evidentiata in debitul contului 461 "Debitori diversi".

Aceste sume au fost ridicate atat din casieria unitatii cu dispozitie de plata, avand inscise pe acestea numele si semnatura administratorului unitatii, cat si din conturile bancare.

Dl. administrator ..., recunoaste ca a ridicat aceste sume de bani pentru nevoi personale, conform notei explicative date in prezenta echipei de inspectie fiscala in data de 22.04.2008, nota ce face parte integranta din raportul de inspectie fiscala.

Astfel in baza prevederilor legale mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru veniturile in suma de ... lei, dl. ...., administratorul firmei, datoreaza un impozit pe venit in suma totala de ..... lei.

Pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiei suplimentare de plata au fost calculate majorari de intarziere de ... lei pana la data de 25.04.2008 si penalitati de intarziere pana la 31.12.2005 , in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.115, alin.1, art.116, alin.1 din OG nr.92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.120, alin.2, alin.7, art.121, alin.1 din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

**II.Luând în considerare constatările organului de inspectie fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele :**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă debitul suplimentar în sumă de .... lei , reprezentând impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice in suma de ... lei și accesorii aferente in suma de ... lei, este legal

stabilit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P. a Municipiului Rm. Vâlcea în sarcina S.C. .... S.R.L.

## 1. Referitor la debitul suplimentar in sumă totală de ..... lei.

**In fapt**, in perioada 01.05.2004 - 31.12.2007, din disponibilitatile banesti ale S.C. ... S.R.L, dl. ..., administratorul firmei a ridicat diverse sume, in valoare totala de ... lei, evidentiata in debitul contului 461 "Debitori diversi".

Aceste sume au fost ridicate atat din casieria unitatii cu dispozitii de plata avand inscise numele si semnatura administratorului societatii comerciale, cat si din conturile bancare.

Prin Nota explicativa data de catre acesta la data de 22.04.2008, cu ocazia controlului efectuat, se precizeaza ca aceste sume au fost folosite pentru nevoi personale sustinindu-se ca exista un contract de imprumut incheiat cu societatea inca din anul 2000.

La solicitarea organelor de solutionare, petenta a depus o copie a contractului de imprumut nr.../...2000 asupra caruia s-a solicitat sa se pronunte atit organele emitente ale actului administrativ fiscal atacat cit si serviciului juridic din cadrul DGFP Valcea.

**In drept**, art.78, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare , referitor la **definirea veniturilor din alte surse** mentioneaza:

"(2) **Veniturile din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile**, care nu se incadreaza in categoriile prevazute la art.41, lit.a) -h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum si cele enumerate prin normele metodologice elaborate in aplicarea prezentului articol".

Art. 79, din acelasi act normativ, privitor la **calculul si plata impozitului**:

"Calculul impozitului si termenul de plata

(1) Impozitul pe venit **se calculeaza prin retinere la sursa la momentul platii veniturilor** de catre platitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

(2) Impozitul calculat si retinut reprezinta impozit final.

(3) Impozitul astfel retinut se vireaza la bugetul de stat pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în care a fost retinut."

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezulta ca sunt venituri impozabile veniturile obtinute din alte surse , precum si cele specificate in mod expres prin normele metodologice de aplicare elaborate pentru aplicarea Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aceste impozite **se calculeaza de catre platitorii de venituri**, prin retinere la sursa, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut si se vireaza la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv, a lunii urmatoare celei în care a fost retinut.

Fata de situatia de fapt prezentata se retine ca, in perioada 01.05.2004 - 31.12.2007 asociatul petentei, ..., devenit administrator incepind cu data de 14.03.2008, a ridicat disponibilitati banesti evidentiata in debitul contului 461 "Debitori diversi" in suma de .... lei, in vederea utilizarii acestora pentru nevoi personale.

Daca se are in vedere functionarea contului 461 "Debitori diversi" , potrivit Ordinului 306/2002 pentru aprobarea reglementarilor contabile, armonizate cu directivele europene, modificat prin Ordinul 1752/2005, acesta intra in corespondenta cu urmatoarele conturi:

În debitul contului 461 "Debitori diversi" se înregistreaza:

- valoarea bunurilor si a productiei în curs de executie, constatate lipsa sau deteriorate, imputate tertilor (758, 4427);

- valoarea titlurilor de plasament cedate (764, 502 la 508);

- pretul de vânzare al imobilizarilor cedate (758, 4427);
- valoarea debitelor reactivate (754);
- suma împrumuturilor obtinute la valoarea de rambursare a obligatiunilor emise (161);
- dividende de încasat aferente titlurilor de plasament sau a celor imobilizate (762, 761);
- valoarea despagubirilor si a penalitatilor datorate de terti (758);
- sumele datorate de terti pentru concesiuni, locatii de gestiune, licente, brevete si alte drepturi similare (706);
- diferentele favorabile de curs valutar rezultate în urma raportarii creantelor la cursul de la închiderea exercitiului financiar (765);
- dobânzile datorate de catre debitorii diversi (766).

Rezulta asadar ca acest cont nu intra in corpondenta cu contul 5311 " Casa in lei" si nici cu contul 5121 " Disponibil la banca in lei" ci in speta cu ct. 766 " venituri din dobanzi".

Relativ la contractul de imprumut nr. .../....200 prezentat de petenta la solicitarea organelor de solutionare, desi acesta indeplineste conditiile de forma, nu are precizat in mod expres cuantumul dobanzii legale prevazuta de O.G.nr.9/25.01.2000, asa cum se sustine in contestatia formulata, care din punct de vedere contabil ar fi trebuit inregistrata in evidenta contabila ca si obligatie de plata, prin urmatoarele articole contabile:

461 " debitori diversi" = 472 " venituri inregistrate in avans"

Iar pe masura incasarii dobanzii , petenta trebuia sa inregistreze aceasta operatiune astfel:

472 " venituri inregistrate in avans" = 766 " venituri din dobanzi"

Din balanta de verificare intocmita la data de 28.02.2008 ,anexata la dosarul cauzei se observa ca in contul 472 " venituri inregistrate in avans" este inregistrata doar operatiunea legata de abonamentele pentru publicatii, acesta fiind de altfel obiectul principal de activitate al societatii (comert cu amanuntul al ziarelor si articolelor de papetarie)

Asadar, in atare conditii se retine ca debitarea ct. 461 "*Debitori diversi*" prin creditul contului 5311 "*Casa in lei*" si/sau ct. 5121 "*Disponibil la banca in lei*", nu numai ca contravine dispozitiilor legale dar nici nu reflecta operatiunea de " imprumut " in cauza.

**Referitor la impozitul pe venit**, potrivit prevederile art.79, alin. (1) se retine ca acesta se datoreaza in momentul efectuarii platii veniturilor prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut distribuit.

In contestatia formulata petenta invoca faptul ca la baza distribuirii acestor venituri a stat contractul de imprumut intre societate si asociatul dl ...., imprumut pe o perioada de 10 ani, prin care se stipuleaza ca suma de 10 miliarde lei ROL este pusa la dispozitia acestuia, si in functie de necesitati acesta va trage transe din suma imprumutata, fapt ce il exonereaza de la plata impozitului pe venit pina la data expirarii duratei contractului, respectiv 31 ianuarie 2013.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele considerente :

- legiuitorul a avut in vedere aceasta posibilitate, de distribuire a veniturilor din societate persoanelor fizice asa cum este prevazut de Legea 31/1990 republicata a societatilor comerciale, cu modificarile si completarile ulterioare (pentru Societatile in Nume Colectiv) care la art 81 alin (3) precizeaza:

"(3) Se va putea stipula, prin actul constitutiv, ca asociatii pot lua din casa societatii anumite sume pentru cheltuielile lor particulare".

Asadar, pe de o parte, organele de solutionare apreciaza ca ar fi existat aceasta posibilitate, ca petenta sa imprumute o persoana fizica ( administrator sau asociat) care poate lua din "casa" societatii anumite sume de bani pentru cheltuielile lor particulare, numai in conditiile in care ar exista o inscriere de mentiuni in acest sens la Oficiul registrului Comertului.

Inserarea in obiectul de activitate si desfasurarea unor astfel de activitati de acordarea de imprumuturi catre persoane fizice *in mod frecvent*, presupun indeplinirea tuturor conditiilor restrictive reglementate de actele normative cu aplicabilitate in domeniul activitatii financiar - bancare. Prin urmare inserarea in actul constitutiv a unor obiecte de activitate de acest gen poate fi realizata numai in cazul institutiilor de credit, respectiv banci, organizatii cooperatiste de credit, banci de economisire si creditare in domeniul locativ, etc.

Pe de alta parte insa, organele de solutionare apreciaza ca acordarea imprumutului in cauza nu ar fi produs efecte in conditiile in care activitatea societatii comerciale s-ar fi desfasurat in conditii normale iar imprumutul acordat nu ar fi denaturat rezultatele ( profitul ) societatii.

Analizand balanta de verificare la data de 28.02.2008, anexa la dosarul cauzei se constata ca in contul 519 "Credite bancare pe termen scurt" apare un sold de ... lei, iar din functiunea acestui cont rezulta ca:" Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta creditelor acordate de banci pe termen scurt" iar "soldul contului reprezinta creditele bancare pe termen scurt nerestituite".

**Asadar, pe de o parte societatea acorda credit in suma de ... lei asociatului societatii, cu o dobanda care se va calcula la expirarea duratei de valabilitate a contractului, fapt ce rezulta din clauzele contractului de imprumut nr.../...2000, iar pe de alta parte societatea contracteaza credite bancare, fapt rezultat din balanta de verificare incheiata la data de 28.02.2008.**

Astfel potrivit celor consemnate in cap. III pct.1 Impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala nr..../...2008, in anul 2004, petenta a inregistrat pierdere fiscala in suma de .. lei (pierdere financiara ... lei ), in anul 2005 profit impozabil .. lei, in anul 2006 pierdere fiscala de ... lei ( pierdere financiara ... lei ron ), cu mentiunea ca aceasta se datoreaza printre altele "[..]cheltuielilor cu linia de credit contractata [...]", in anul 2007 profit impozabil de ... lei , dar si o pierdere fiscala de recuperat de ... lei ron.

Din anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala, reiese ca din disponibilitatile banesti ale SC ... SRL au fost ridicate de catre dl. .. sume de bani de .. lei RON in 2004 si de ... lei RON in 2006.

Asadar, organele de solutionare apreciaza ca sumele de bani ridicate de administrator, care a dispus de lichiditatile petentei in scopuri personale, in conditiile in care societatea a deschis linie de credit si a obtinut mijloace financiare pentru care a achitat dobinzi si a inregistrat pierdere nu justifica in vreun fel imprumutul pe care si l-a acordat practic asociatul cu acceptul fostului administrator ..., ca reprezentant legal al petentei.

In acest sens, Decretul nr. 31/1954 privitor la persoanele fizice si juridice, la art. 34 precizeaza ca:" Persoana juridica nu poate avea decât acele drepturi care corespund scopului ei, stabilit prin lege, actul de înfiintare sau statut.

Orice act juridic care nu este facut în vederea realizarii acestui scop este nul."

Asadar, organele de solutionare apreciaza ca contractul de imprumut incheiat intre societate si asociatul societatii, actualmente administrator, contravine scopului pentru care este constituita o societate comerciala , acela de a realiza profit si potrivit prevederilor legale mai sus mentionate este nul.

Referitor la sustinerile petentei potrivit carora obligatii fiscale s-ar putea stabili eventual in sarcina persoanei fizice .. si nu in sarcina SC .. SRL, nici acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat potrivit art. 79 din din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, **calculul si plata impozitului se face de catre platitorii de venituri, prin retinere la sursa , aplicand o cota de 16% asupra venitului brut distribuit.**

Având în vedere ca societatea este platitoarea venitului încasat de ....., venit ce trebuia impus prin retenere la sursa, rezulta ca obligatia calculului si platii impozitului pe venit revine lui SC .. SRL, in calitate de platitor al venitului in cauza.

Deoarece acest impozit nu a fost calculat si nici retinut odata cu incasarea veniturilor de asociatul petentei, organele de solutionare a contestatiei retin ca in mod corect a fost stabilit impozit pe venit in suma de .. lei, aferent veniturilor de .. lei ridicate de acesta in perioada 01.05.2004 - 31.12.2007.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, actele si documentele existente la dosarul cauzei, sustinerile petentei apar ca neantemeiate pentru acest capat de cerere.

**2) În ceea ce privește accesoriile în sumă de .. lei** speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este corect stabilit de catre organele de inspectie fiscala.

În fapt, potrivit Deciziei de impunere nr. .. din ...2008, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de .. lei aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de control au calculat majorari de intarziere in suma de .. lei pana la data de ...2008 si penalitati de intarziere pana la data de 31.12.2005 in suma de .. lei.

În drept, art. 115 alin.(1) ce s-a modificat prin 119, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează :

**“ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”**

ART. 116 modificat prin art. 120, din acelasi act normativ referitor la calculul si nivelul majorărilor de întârziere precizeaza la alin (1) si (7) urmatoarele :

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

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

Totodata, art. 121, alin 1 din din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat , referitor la penalitatile de intarziere prevede :

“(1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor.”

Potrivit art. 4 alin.(2) din Legea nr.210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.20/2005 pentru completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza:

“(2) În toate actele normative în care se face referire la notiunile de dobânzi si/sau penalitati de întârziere aceste notiuni se înlocuiesc cu notiunea de majorari de întârziere.”

Având în vedere prevederile legale mai sus mentionate precum si fatului ca majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ iar potrivit considerentelor precizate anterior, s-a reținut ca datorat debitul suplimentar în sumă totală de ... lei, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de ... lei sunt legal datorate de petentă.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentata, susținerile petentei apar ca neantemeiate si pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) art.209 alin.(1) lit. a), art.216 (1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se:

## D E C I D E :

Respingerea contestației formulate de **S.C. ... SRL Rm.Vâlcea** ca neântemeiată pentru suma de .. lei reprezentând : .. lei impozit pe venituri ale persoanelor fizice și .. lei majorări de intarziere, stabilite prin decizia de impunere nr. ../...2008.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**

..