

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICHE A JUDETULUI P R A H O V A
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 30 din 22 aprilie 2008
privind solutionarea contestatiei formulate de
S.C. “...” S.R.L.
din municipiul Ploiesti, judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti - Activitatea de Inspectie Fiscală, prin adresa nr. ... din ... martie 2008 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... martie 2008, în legătură cu contestatia Societății Comerciale “...” S.R.L. din municipiul Ploiesti, judetul Prahova, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... februarie 2008, act administrativ fiscal emis de A.F.P.M. Ploiesti, precum si împotriva Raportului de Inspectie Fiscală încheiat la data de ... februarie 2008 de consilieri din cadrul A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F., comunicate societății comerciale la data de ... februarie 2008.

În conformitate cu prevederile art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F. a transmis Dosarul contestatiei către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările si completările ulterioare, respectiv depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.F.P.M. Ploiesti sub nr. .../... februarie 2008, precum si încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestatiei.

S.C. “...” S.R.L. are domiciliul fiscal în municipiul Ploiesti, Str. ..., Nr. ..., judetul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. J29/./... si are codul unic de înregistrare ... cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de 38.015 lei - din care:

- taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită suplimentar lei;**
- majorări de întârziere aferente lei;**
- impozit pe veniturile din dobânzi lei;**
- majorări de întârziere aferente lei.**

Totodată este contestată și stabilirea de către organele de inspecție fiscală a sumei totale de ... lei drept cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal pentru exercitiile financiare ale anilor 2005, 2006 și 2007 (... lei + ... lei + ... lei), capăt de cerere ce intră în competența de soluționare a A.F.P.M. Ploiești - A.I.F., conform prevederilor pct. 5 din Instructiunile aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005, ca urmare a faptului că aceste sume au redus pierderea fiscală înregistrată de societatea comercială contestatoare în cei trei ani fiscali.

Prin adresa nr. .../... aprilie 2008 - înregistrată la A.F.P.M. Ploiești sub nr. .../... aprilie 2008, societatea comercială a adus completări la contestația inițială. Aceste completări au fost transmise de organul fiscal de inspecție prin adresa nr. ... aprilie 2008 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... aprilie 2008.

În data de .. aprilie 2008, cu adresa nr. .../...04.2008 - înregistrată la A.F.P.M. Ploiești sub nr. .../... aprilie 2008, societatea comercială contestatoare a adus noi completări la capătul de cerere din contestație privind impozitul pe veniturile din dobânzi. Aceste completări au fost transmise de organul fiscal de inspecție prin adresa nr. .../... aprilie 2008 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... aprilie 2008.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

- Contestația inițială - înregistrată la A.F.P.M. Ploiești sub nr. .../... februarie 2008:

"[...] C O N T E S T A T I E

Împotriva deciziei de impunere nr. .../.../02/2008 pct...., subpunctul ..., pag ... din ... și pag... din ..., prin care s-a stabilit în sarcina de plată a societății noastre suma totală de ... lei precum și a Dispoziției cu același număr/dată privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, prin care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale determinată de societate pentru anul 2005 cu suma de ... lei.

[...]Ne întemeiem prezenta contestație pe următoarele :

M O T I V E

1. În mod greșit, consilierii fiscali, au majorat TVA colectată cu suma de ... lei și au calculat accesorii de ... lei, considerând că societatea a achiziționat diverse bunuri pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit, încadrând această operațiune în sfera de aplicare a TVA, la art. 128 alin. (4) litera b) din Legea nr. 571/2003 [...]. Arătăm că, așa cum rezultă din documentele prezentate de noi pe parcursul desfășurării inspecției fiscale, bunurile au fost acordate drept premii în cadrul concursurilor organizate cu scopul creșterii audienței postului de radio. Operațiunea economică fiind circumscrisă prevederilor alin. (8) al aceluși articol, la lit. e), încadrarea operațiunii de către inspectorii fiscali la art. 128 alin. (4), lit. b) nu are aplicabilitate în situația noastră, deoarece bunurile achiziționate au fost acordate în scopul stimulării vânzărilor. [...].

2. Referitor la impozitul pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei și majorările de întârziere în sumă de ... lei stabilite pentru împrumuturile obținute de la persoana juridică S.C. X S.A. Ploiești facem următoarele precizări:

Fată de prevederile invocate de consilieri ca răspuns la motivațiile noastre precizate în punctul de vedere transmis în scris și înregistrat la A.F.P.M. - Ploiești [...], arătăm că reglementarea pe care se sprijină în motivație consilierii - respectiv art. 3 alin. (4), pct 39 al Articolul III se referă la calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investiții și nu de persoane juridice.

În contradictoriu cu cele sustinute de inspectia fiscală, arătăm mai jos continutul complet al art. 67, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 [...].

Pe parcursul inspectiei fiscale au fost puse la dispozitie contractele de împrumut acordate de persoana juridică S.C. X S.A. din care a rezultat că în toate cazurile acestea au fost încheiate înainte de data de 01.05.2005.

Asa cum rezultă din actele normative invocate [...], cota de impozit de 16% se aplică numai contractelor civile încheiate, începând cu data de 1 ianuarie 2007.

În concluzie, având în vedere situatia de fapt prezentată, raportată la reglementările legale invocate, vă rugăm să luati în calcul cota de impozit de 1% calculată la veniturile din dobânzi si să dispuneti restituirea impozitului virat în plus de societate în mod eronat cu cota de impozit de 10%. [...].”

- Adresa nr. .../....04.2008 de completare a contestatiei - înregistrată la A.F.P.M. Ploiesti sub nr. .../... aprilie 2008:

“[...] În completare la contestatia depusă de societatea noastră sub numărul .../....02.2008, vă anexăm copii reprezentând PV de predere - primire a unor premii din 2005, 2006, 2007, acestea reprezentând documentele ce au stat la baza înregistrării noastre contabile, care au fost prezentate organelor de control.

Societatea organizează periodic, în scopul mentinerii audientei, campanii de promovare a imaginii proprii, actiuni care includ si concursuri cu premii pentru ascultători.

Regulamentele de desfășurare a concursurilor sunt publicate pe pagina de internet a postului de radio, www.....ro

Premiile puse în joc sunt câștigate de acei ascultători care răspund corect la întrebările echipei noastre.

Precizăm că, suma reprezentând TVA colectat pe care o contestăm este de ... lei, în loc de ... lei, iar valoarea accesoriilor contestate este de... lei în loc de ... lei. [...].”

- Adresa nr. .../....04.2008 de completare a contestatiei - înregistrată la A.F.P.M. Ploiesti sub nr. .../... aprilie 2008:

“[...] În completare la contestatia depusă de societatea noastră sub nr..../....02.2008, vă anexăm următoarele: copii contracte împrumut, centralizator privind împrumuturile acordate de către S.C. X S.A. către S.C. ... S.R.L., copii privind înregistrările contabile în contul de împrumut si contul de dobânzi, copii de pe extrasele de cont privind încasările sumelor reprezentând aceste împrumuturi si copie a situatiei privind plățile efectuate la Bugetul de Stat de către S.C. X S.A. pentru S.C. ... S.R.L. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din .. februarie 2008, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală din ... februarie 2008, rezultă următoarele:

*** – Inspectia fiscală generală din ... februarie 2008 a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, evidentiere si virare, în cuantumurile si la termenele stabilite de lege, a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “...” S.R.L. Ploiesti în perioada 1 ianuarie 2005 - 31 decembrie 2007, printre care si cele reprezentate de taxa pe valoarea adăugată si impozitul pe veniturile sub formă de dobânzi.**

Activitatea principală declarată a societății comerciale este "...” - cod CAEN

În urma verificării efectuate s-a întocmit Raportul de inspectie fiscală din .. februarie 2008, în care, la CAPITOLUL III - Constatări fiscale - pag. ..., s-a consemnat (citat):

"[...] 2. Taxa pe valoarea adăugată

Controlul s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal - Titlul VI și H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada ianuarie 2005 - decembrie 2007.

[...] Cu privire la TVA colectată

În perioada 01.01.2005 - 31.12.2007, societatea a înregistrat TVA colectată în sumă de ... lei aferentă operațiunilor impozabile constând în servicii de reclamă și publicitate.

La control a fost stabilită o diferență suplimentară de ... lei reprezentând TVA colectată provenind din :

- Din verificarea efectuată a rezultat că în perioada verificată societatea a achiziționat diverse bunuri pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, pentru care a dedus TVA în sumă de ... lei (anexa nr....).*

În drept, CAP. 4 Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei, ART. 128 Livrarea de bunuri, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal [...] precizează că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: [...].

În consecință la control s-a procedat la colectarea TVA în sumă de ... lei.

[...] TVA de plată

Pe total perioadă verificată societatea înregistrează TVA de plată în cuantum de ... lei (anexa nr. ...).

La control a fost stabilită TVA de plată în sumă de ... lei, diferența de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar la control așa cum a fost prezentat la capitolul TVA colectată.

În timpul controlului aferent diferenței suplimentare, în conformitate cu art. 116, alin. 5 din OG nr. 92/2003 [...] au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei conform art. 121 din Codul de procedură fiscală (anexele nr. 1.2 și 1.3).

[...] 6. Impozit pe veniturile sub formă de dobânzi

Inspectia fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal - Titlul III și H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada ianuarie 2005 - decembrie 2007.

În perioada verificată (luna ianuarie 2006), corespunzător sumele plătite sub formă de dobândă pentru împrumuturile primite pe baza contractelor civile, societatea a constituit, declarat și achitat un impozit în sumă de ... lei ron (anexa nr.5).

În urma verificării modului de calcul s-a constatat că societatea a constituit impozitul aferent dobânzii achitate prin aplicarea cotei de impozitare de 10% și nu de 16% așa cum prevede art. 67, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 [...], în mod eronat, asupra sumelor nete achitate și nu asupra venitului brut impozabil, prin reținere la sursă.

În acest sens în timpul inspectiei fiscale s-a procedat la reîntregirea bazei de calcul (stabilirea venitului brut impozabil aferent sumelor nete achitate) și în urma aplicării cotei legale de 16% a fost stabilită o diferență suplimentară de impozit în sumă de ... lei ron.

În timpul efectuării inspecției fiscale, aferent diferenței suplimentare stabilite, în conformitate cu art. 116, alin. 5 din O.G. nr. 92/2003 [...] au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei ron (anexa nr. ...). [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

A) - Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată:

*** - În perioada supusă inspecției fiscale generale din ... februarie 2008, respectiv 1 ianuarie 2005 - 31 decembrie 2007, organele de control au constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că S.C. “...” S.R.L. Ploiesti, a achiziționat diverse bunuri pentru care a dedus TVA deductibilă în sumă totală de ... lei, bunuri pe care apoi le-a pus la dispoziția altor persoane, în mod gratuit.**

Organele de inspecție fiscală au apreciat că aceste operațiuni sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată - conform prevederilor art. 128 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal și, în consecință, au procedat la colectarea suplimentară de TVA și stabilirea unei diferențe de plată în sumă de ... lei.

Totodată, au procedat și la calculul de accesorii (majorări de întârziere) în sumă totală de ... lei aferente diferenței de TVA de plată stabilite.

*** - În contestația formulată, S.C. “...” S.R.L. Ploiesti susține că bunurile pe care le-a achiziționat și pentru care a dedus TVA deductibilă în sumă totală de ... lei, au fost acordate drept premii în cadrul concursurilor organizate de “...” în scopul creșterii audienței acestui post de radio local.**

Astfel, contestația consideră că această operațiune economică se încadrează în prevederile art. 128 alin. (8) lit. e) din Codul fiscal, deoarece aceste bunuri au fost folosite în scopul creșterii audienței postului de radio și, implicit, în scopul creșterii veniturilor societății comerciale realizate din vânzarea de publicitate prin acest post de radio.

Prin adresa de completare a contestației, societatea comercială a depus la dosarul cauzei copii ale proceselor-verbale de predare a bunurilor oferite drept premii în cadrul concursurilor organizate de postul de radio local “...” în perioada 2005 - 2007, documente justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor reprezentate de aceste premii acordate și pe care susține că le-a prezentat organelor de inspecție fiscală.

Fată de aceste susțineri, contestă obligațiile fiscale suplimentare de plată reprezentate de TVA în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

*** - Legislația fiscală din perioada ce face obiectul contestației, prevede următoarele:**

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“[...] Livrarea de bunuri

(Forma aplicabilă până la 31 decembrie 2005)

Art. 128. - (1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

[...] (4) Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate [...] pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective [...] a fost dedusă total sau partial.

[...] (9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

[...] e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor publicitare, [...] alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor;

(Forma aplicabilă în perioada 1 ianuarie 2006 - 31 decembrie 2007)

Art. 128. - (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

[...] (4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...] b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate [...] pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective [...] a fost dedusă total sau partial;

[...] (8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

[...] e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor promotionale, [...] alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor; [...].

.....
Având în vedere cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației stabilește următoarele:

S.C. “...” S.R.L. Ploiesti a anexat la dosarul contestației xerocopii ale proceselor-verbale de primire de către diverse persoane fizice a unor bunuri - achiziționate de societatea comercială, oferite ca premiu în cadrul concursurilor organizate de postul “...” în perioada anilor 2005 - 2007.

Astfel, aceste procese-verbale cuprind: numele și prenumele, numărul cărții de identitate, domiciliul, numărul de telefon al persoanei câștigătoare a premiului acordat de “...”, premiul obținut, data și semnătura.

Bunurile înscrise în aceste procese-verbale au fost oferite drept premii în scopul creșterii audienței postul de radio în rândul ascultătorilor săi, fapt ce a contribuit la creșterea an de an a cifrei nete de afaceri realizate de S.C. “...” S.R.L. din prestările de servicii de publicitate facturate clienților săi, reprezentate de difuzarea spoturilor publicitare în cadrul emisiunilor realizate de “...”, creștere consemnată și la pag. ... în Raportul de inspecție fiscală din ... februarie 2008.

Drept urmare, acordarea premiilor în cadrul concursurilor organizate de “...” sub forma unor bunuri achiziționate în prealabil de societate comercială contestatoare, nu constituie livrare de bunuri, conform prevederilor art. 128 alin. (9) lit. e) [pentru anul 2005], respectiv art. 128 alin. (8) lit. e) [pentru anii 2006 - 2007] din Codul fiscal (mai sus citate), întrucât aceste bunuri au fost acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor și deci, S.C. “...” S.R.L. nu avea obligația, în momentul în care a oferit aceste bunuri ca premii, să colecteze TVA pe care a dedus-o la momentul achiziției bunurilor.

Încadrarea efectuată de organele de inspecție fiscală în prevederile art. 128 alin. (4) [pentru anul 2005] și art. 128 alin. (4) lit. b) [pentru anii 2006 - 2007] din Codul fiscal (mai sus citate), respectiv, preluarea de către societatea comercială contestatoare

a bunurilor achizitionate pentru a fi puse la dispozitia altor persoane în mod gratuit, operatiune ce constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, nu este corectă, întrucât, chiar dacă bunurile au fost acordate gratuit, această operatiune a fost efectuată în scopul stimulării vânzărilor, situatie in care se aplica alte prevederi legale, asa cum am arătat mai sus.

Fată de cele prezentate, rezultă că societatea comercială contestatoare nu are obligatia colectării TVA în sumă de ... lei pentru bunurile acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor, drept pentru care se va admite contestatia formulată pentru acest capăt de cerere.

.....
B) - Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe veniturile din dobânzi:

* - În luna ianuarie 2006, organele de inspectie fiscală au constatat că pentru dobânzile aferente unor împrumuturi bănești primite de societatea comercială în baza unor contracte civile încheiate cu S.C. "X" S.A. Ploiesti, dar care au fost plătite unei persoane fizice, a fost folosită cota de impozitare de 10% si nu cea de 16% - conform prevederilor art. III alin. (4) din O.U.G. nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asa cum au fost modificate si aprobate prin art. I pct. 39 din Legea nr. 163/2005 de aprobare si modificare a O.U.G. nr. 138/2004, coroborate cu cele ale art. 67 alin. (2) din Codul fiscal, iar calculul a fost eronat, respectiv cota de 10% a fost aplicată asupra sumelor nete achitate si nu asupra sumelor brute, prin retinere la sursă.

În aceste conditii, organele de inspectie fiscală au reîntregit baza impozabilă, iar în urma aplicării cotei de impozitare de 16% - valabilă începând cu data de 1 ianuarie 2006 în cazul veniturilor din dobânzi obtinute de persoane fizice, au stabilit o diferentă suplimentară la impozitul pe veniturile din dobânzi de ... lei, calculând totodată si majorările de întârziere aferente în cuantum de ... lei.

* - Referitor la diferenta suplimentară de plată în sumă totală de ... lei, reprezentată de impozitul pe veniturile din dobânzi (... lei) si accesorii aferente (... lei), contestatoarea sustine că în mod eronat organele de inspectie fiscală au luat în calcul cota de impozitare de 16%, deoarece această cotă are aplicabilitate numai pentru contractele civile încheiate cu persoane juridice după data de 1 ianuarie 2007, iar contractele de împrumut încheiate cu persoana juridică S.C. "X" S.A. Ploiesti sunt anterioare datei de 1 mai 2005.

Mai mult, contestatoarea sustine că nici cota de impozitare de 10% pe care a folosit-o nu este corectă, cea corectă fiind de 1%, considerând astfel că, în fapt, a efectuat un viramet în plus la acest impozit.

Prin adresa de completare nr. .../... aprilie 2008 - înregistrată la A.F.P.M. Ploiesti sub nr. .../... aprilie 2008, societatea comercială a transmis, în completarea contestatiei initiale, xerocopii ale documentelor justificative privind împrumuturile bănești obtinute de la o persoană juridică - S.C. "X" S.A. Ploiesti, respectiv modul de derulare al contractelor civile de împrumut încheiate cu această societate comercială, ca si cel de reflectare în contabilitate al operatiunilor privind aceste contracte.

Astfel, S.C. "... S.R.L. Ploiesti a anexat la dosarul constestatiei xerocopii ale contractelor civile încheiate cu S.C. "X" S.A. Ploiesti (CUÎ: RO...) - având ca obiect acordarea de către această societate comercială a unor împrumuturi bănești.

Conform “Centralizatorului” acestor contracte civile, societatea comercială contestatoare a obținut, în perioada ianuarie 2003 - februarie 2004, de la societatea comercială creditoare împrumuturi bănești în sumă totală de ... lei (RON).

Conform clauzelor contractuale și a actelor aditionale ulterioare, s-a stabilit ca termen de scadență pentru restituirea acestor împrumuturi și achitarea dobânzii aferente, luna ianuarie 2006.

Prin “Contractul de cesiune de creanță nr. ... din01.2006”, S.C. “X” S.A. Ploiesti a cedat către o persoană fizică dreptul de creanță asupra S.C. “...” S.R.L. Ploiesti pentru împrumuturile bănești acordate acesteia în perioada ianuarie 2003 - februarie 2004, cât și pentru dobânda aferentă acestora în sumă totală de ... lei (RON).

Din copiile documentelor justificative depuse la dosarul contestației, a rezultat că S.C. “...” S.R.L. a încasat prin contul bancar deschis la Banca ... S.A. - Sucursala ... împrumuturile acordate de persoana juridică creditoare și a evidențiat corespunzător în contabilitate aceste operațiuni prin articolul contabil 5121.1 (Conturi la bănci în lei/analitic BCR) = 167 (Alte împrumuturi și datorii asimilate).

De asemenea, dobânda datorată pentru aceste împrumuturi bănești a fost reflectată în contabilitate prin articolul contabil 471 (Cheltuieli înregistrate în avans) = 1687 (Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate).

La termenul scadent stabilit contractual pentru plata dobânzii în sumă totală de ... lei (RON), respectiv luna ianuarie 2006, aceasta a fost înregistrată în contabilitatea S.C. “...” S.R.L. prin articolul contabil 1687 (Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate) = 4551 (Actionari/asociați - conturi curente), conform “Contractului de cesiune de creanță nr. ... din ...01.2006” încheiat între societatea comercială creditoare S.C. “X” S.A. Ploiesti - în calitate de cedent și persoana fizică ... - în calitate de cesionar.

Pentru această dobândă, societatea comercială contestatoare a constituit și virat, conform OP nr. .../... februarie 2006, un impozit pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei (RON), în cotă de 10% din valoarea dobânzii calculată de ... lei, impozit care însă nu a fost reținut din această sumă.

Societatea comercială contestatoare susține că în mod eronat organele de inspectie fiscală au impozitat veniturile din dobânzi cu cota de 16% - valabilă începând cu data 1 ianuarie 2006 în cazul veniturilor de această natură obținute de persoane fizice, deoarece, dobânda calculată era datorată unei persoane juridice - conform contractelor civile încheiate cu aceasta anterior datei de 31 mai 2005, iar faptul că în luna ianuarie 2006 plata dobânzii s-a efectuat în beneficiul unei persoane fizice s-a bazat pe Contractul de cesiune de creanță nr. ... din01.2006 încheiat între persoana juridică creditoare și persoana fizică beneficiară, aspect care însă nu modifică clauzele contractuale initiale ale împrumuturilor.

* - Legislatia fiscală din perioada ce face obiectul contestației, prevede următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“[...] Retinerea impozitului din veniturile din investiții

(Forma aplicabilă până la data de 31 mai 2005)

Art. 67. - (1) [...].

(2) Veniturile sub formă de dobânzi se impun cu o cotă de 1% din suma acestora.

Pentru veniturile sub formă de dobânzi, impozitul se calculează și se reține de către

plătitorii de astfel de venituri [...], în situația sumelor primite sub formă de dobândă pentru împrumuturile acordate în baza contractelor civile, calculul impozitului datorat se efectuează la momentul plății dobânzii. Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi se face [...] la momentul plății dobânzii, pentru venituri de această natură pe baza contractelor civile.

(Forma aplicabilă începând cu data de 1 iunie 2005 și până la data de 31 decembrie 2006 - stabilită prin Legea nr. 163/01 iunie 2005)

Art. 67. - (1) [...].

(2) Veniturile sub formă de dobânzi se impun cu o cotă de 10% din suma acestora, pentru [...] contractele civile încheiate, începând cu data de 1 iunie 2005. Pentru [...] contractele civile încheiate, a căror scadență este ulterioară datei de 1 iunie 2005, în scop fiscal, data scadentei se asimilează cu data constituirii. [...]. În situația sumelor primite sub formă de dobândă pentru împrumuturile acordate în baza contractelor civile, calculul impozitului datorat se efectuează la momentul plății dobânzii. Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi se face lunar, [...], respectiv la momentul plății dobânzii, pentru venituri de această natură pe baza contractelor civile.

(Forma aplicabilă începând cu data de 1 ianuarie 2007 - stabilită prin Legea nr. 343/17 iulie 2006, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 662/01 august 2006)

Art. 67. - (1) [...].

(2) Veniturile sub formă de dobânzi pentru: [...] contractele civile încheiate, începând cu data de 1 ianuarie 2007, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Pentru veniturile sub formă de dobânzi, impozitul se calculează și se reține de către plătitorii de astfel de venituri [...]. În situația sumelor primite sub formă de dobândă pentru împrumuturile acordate pe baza contractelor civile, calculul impozitului datorat se efectuează la momentul plății dobânzii. Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi se face lunar, [...] respectiv la momentul plății dobânzii, pentru venituri de această natură, pe baza contractelor civile. Pentru [...], contractele civile încheiate, [...] anterior datei de 1 ianuarie 2007, dar a căror scadență este începând cu data de 1 ianuarie 2007, pentru determinarea impozitului pe veniturile din dobânzi se aplică cota de impozit de la data constituirii. [...].

- Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 466/01 iunie 2005):

“Art. I. - Se aprobă Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 138 din 29 decembrie 2004 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1281 din 30 decembrie 2004, cu următoarele modificări și completări:

[...] 39. Articolul III va avea următorul cuprins:

“Art. III. - (1) [...].

[...] (4) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investiții [...], definite potrivit dispozițiilor cap. V și VIII¹ din titlul III, cota de impozit este de 16%, [...].” [...].

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că organele de inspectie fiscală au stabilit în mod corect diferența suplimentară de impozit pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei, întrucât:

- Plata dobânzii în sumă de ... lei aferentă contractelor de împrumut încheiate de societatea comercială contestatoare (împrumutat) cu S.C. "X" S.A. Ploiesti (împrumutator) s-a efectuat către persoana fizică ..., conform Contractului de cesiune de creanță nr. .../... ianuarie 2006.

Conform acestui contract, S.C. "X" S.A. Ploiesti nu mai este îndreptățită să solicite achitarea dobânzii de către S.C. "... " S.R.L. Ploiesti, întrucât a transmis creanța sa unei persoane fizice.

Conform art. 264 din Codul civil, cesiunea de creanță este o convenție prin care un creditor transmite o creanță a sa unei alte persoane, iar conform art. 266 din același cod, cesionarul (persoana fizică ...) devine creditor pentru S.C. "... " S.R.L. Ploiesti în locul cedentului (S.C. "X" S.A. Ploiesti), preluându-i toate drepturile.

Astfel, drepturile S.C. "X" S.A. Ploiesti privind plata dobânzii în sumă de ... lei au fost transferate persoanei fizice ..., care a încasat în luna ianuarie 2006 de la S.C. "... " S.R.L. Ploiesti această sumă.

Drept urmare, susținerea din contestație precum că împrumuturile au fost acordate de către persoana juridică S.C. "X" S.A. Ploiesti, nu are relevanță, atâta timp cât plata efectivă a dobânzii s-a efectuat către persoana fizică ... - care a realizat astfel venituri impozabile din dobânzi, conform art. 65 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, și pentru care datorează impozit pe veniturile din dobânzi - conform art. 67 alin. (2) din această lege.

- Conform Titlului III "Impozitul pe venit", Capitolul V "Venituri din investiții", art. 65 alin. (1) din Codul fiscal, în cadrul acestor venituri se cuprind și veniturile impozabile din dobânzi primite de persoanele fizice, pentru care impozitul se calculează și se reține de către plătitorii de astfel de venituri la momentul plății dobânzii (art. 67 alin. (2) din Codul fiscal).

În ceea ce privește cota de impozitare a veniturilor din dobânzi, aceasta a fost de 1% până la 31 mai 2005, 10% în perioada 01 iunie - 31 decembrie 2005 și de 16% în perioada începând cu data de 1 ianuarie 2006, conform prevederilor legale mai sus citate.

În cazul S.C. "... " S.R.L. Ploiesti, pentru plata dobânzilor nete în sumă de ... lei efectuată în luna ianuarie 2006 către persoana fizică ..., impozitul datorat este în cotă de 16% din valoarea brută a acestora, respectiv suma de ... lei (... lei x 16%), conform art. III alin. (4) din O.U.G nr. 138/2004 - așa cum a fost modificat prin art. I pct. 39 din Legea nr. 163/2005, prin care se prevede aplicarea cotei de impozitare de 16% pentru veniturile din investiții realizate de persoane fizice (care includ și veniturile primite sub formă de dobânzi) începând cu data de 1 ianuarie 2006.

Având în vedere că societatea comercială contestatoare a constituit un impozit pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei (... lei x 10%), calculând eronat atât baza de calcul (suma netă a dobânzilor în loc de suma brută), cât și cota de impozitare de 10% în loc de cota de impozitare de 16%, a rezultat astfel o diferență constatată suplimentară ca datorată la inspectia fiscală în sumă de ... lei (... lei impozit datorat - ... lei impozit constituit), pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei.

- Îndicarea în contestație a art. 67 alin. (2) din Codul fiscal, așa cum a fost modificat prin Legea nr. 343/2006, formă aplicabilă de la 1 ianuarie 2007, respectiv: “Pentru [...], contractele civile încheiate, [...] anterior datei de 1 ianuarie 2007, dar a căror scadență este începând cu data de 1 ianuarie 2007, pentru determinarea impozitului pe veniturile din dobânzi se aplică cota de impozit de la data constituirii [...].”, cât și susținerea că societatea comercială a încheiat contracte civile de împrumut până la data de 31 mai 2005, și deci pentru dobânzile plătite în luna ianuarie 2006 se aplică cota de impozitare de 1% valabilă la data constituirii, nu pot fi avute în vedere în solutionarea favorabilă a contestației, întrucât acest text de lege nu se aplică și în cazul de față, ca urmare a faptului că scadența pentru plata dobânzilor nu a fost după data de 1 ianuarie 2007, ci a fost anterioară acestei date, respectiv ianuarie 2006, perioadă în care nu a acționat textul de lege citat și indicat de societatea comercială contestatoare.

- Din contestația formulată mai rezultă și susținerea că veniturile din investiții (dobânzi) au fost realizate de persoana juridică S.C. “X” S.A. Ploiești și nu de persoana fizică ... (pag. ..., pct. ..., alin. ...).

Însă această susținere este contrazisă chiar de societatea comercială contestatoare, prin faptul că a calculat cu cota de impozitare de 10% valabilă pentru veniturile din dobânzi plătite persoanelor fizice și totodată susține că datora cota de 1% pentru aceste venituri, cote aplicate veniturilor din dobânzi plătite persoanelor fizice în cadrul contractelor civile - conform Titlului III “Impozitul pe venit” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În cazul în care societatea comercială contestatoare consideră că veniturile din dobânzi au fost realizate de persoana juridică S.C. “X” S.A. Ploiești, cu care a încheiat contractele civile de împrumut, atunci nu se explică de ce a calculat și virat impozit pe veniturile din dobânzi datorate de persoanele fizice.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială contestatoare datorează bugetului de stat diferența suplimentară de impozit pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei - conform prevederilor art. III alin. (4) din O.U.G nr. 138/2004 - așa cum a fost modificat prin art. I pct. 39 din Legea nr. 163/2005, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială “...” S.R.L. cu sediul în municipiul Ploiești, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... februarie 2008, act administrativ fiscal emis de A.F.P.M. Ploiești - A.I.F., în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) ale art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de ... lei - din care:
- taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită suplimentar lei;
- majorări de întârziere aferente lei;
și anularea parțială a actului atacat pentru această sumă totală.

2. - Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei - din care:

- impozit pe veniturile din dobânzi lei;
- majorări de întârziere aferente lei.

3. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,

CT/4ex./22.04.2008

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "MEFIN" S.A. cu sediul în orasul Sinaia, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. 626 din 04 februarie 2008, act administrativ fiscal emis de A.F.P.C.M. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :