



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Vrancea
Biroul Soluționare Contestații



B-dul Independentei, nr.24.
Focsani, Vrancea
Tel: +0237 236 600
Fax: +0237 217 266
e-mail:
Admin.FCVNJUDX01.VN@mfinante.ro

DECIZIA NR. 58 DIN 07.12.2009

**Privind: solutionarea contestatiei formulate de
S.C. X S.R.L. Focsani, judetul Vrancea,
depusa si inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr./2009.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Vrancea a fost sesizată de S.C. X S.R.L. cu domiciliul în localitatea Focsani, județul Vrancea prin contestația depusă și înregistrată la D.G.F.P. Vrancea sub nr. in data de2009.

Petenta contestă măsura de virare la bugetul statului a sumei totale de lei reprezentând: impozit pe profit stabilit suplimentar în suma de lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, astfel: decizia de impunere nr. a fost emisă la data de2009 (primită de petenta la data de2009 conform adresei nr./.....2009 aflată la dosarul cauzei), iar contestația a fost depusă la D.G.F.P. Vrancea sub nr. in data de2009.

Contestația a fost semnată de dl. in calitate de împuternicit.

De asemenea, au fost îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 206 din O.G. nr. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că sunt îndeplinite prevederile art. 206 privind "forma și conținutul contestației" și art. 209, alin. (1) lit. a) privind "organul competent" din O.G. nr. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Vrancea, prin Biroul Soluționare Contestații este legal investită să analizeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. cu domiciliul fiscal în localitatea Focsani, județul Vrancea.

I. Prin contestația formulată, petenta invocă următoarele argumente:

„În perioada2009 –2009,2009 –2009, S.C. X S.R.L. a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale privind impozitul pe profit aferent perioadei2004 –2009.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au pretins, printre altele, faptul că, pentru perioada 2005 – 2009, societatea nu ar fi trebuit să înregistreze în conturi de cheltuieli deductibile fiscal sumele

aferente dobanzilor si diferentelor de curs valutar in valoare totala de lei in legatura cu imprumuturile acordate de (S.U.A.) utilizate pentru achizitionarea de terenuri impadurite. In opinia organelor de inspectie fiscala, aceste sume ar fi trebuit incluse in valoarea terenurilor impadurite achizitionate de societate in aceasta perioada.

Echipele de control a considerat ca societatea ar fi trebuit sa includa si valoarea terenurilor impadurite sau a padurii achizitionate cheltuielile cu dobanda si cu diferentele de curs valutar inregistrate in legatura cu imprumuturile utilizate pentru achizitionarea acestora, in baza prevederilor pct. 56 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

Consideram ca abordarea echipei de control in legatura cu tratamentul dobanzilor si diferentelor de curs valutar nu este legala, din urmatoarele considerente:

(1) pct. 56 (1) din O.M.F. 1752/2005 precizeaza ca „dobanda la capitalul imprumutat pentru finantarea achizitiei, constructiei sau productiei de active cu ciclu lung de fabricatie poate fi inclusa in costurile de productie, in masura in care aceasta este legata de perioada de productie.”

Avand in vedere formularea acestei prevederi legale, se poate concluziona fara nici un dubiu faptul ca dobanzile pot fi incluse (capitalizate) in valoarea unui activ, acesta fiind tratamentul contabil alternativ, inasa este la latitudinea societatii daca aplica acest tratament contabil alternativ, sau tratamentul contabil de baza, care prevede inregistrarea dobanzilor drept costuri (cheltuieli) ale perioadei. Acest tratament contabil de baza, este prevazut la pct. 219 (1) b) din OMF 1752/2005, care precizeaza ca „contabilitatea cheltuielilor se tine pe feluri de cheltuieli, dupa natura lor, astfel: cheltuieli financiare, care cuprind: [...] diferentele nefavorabile de curs valutar; dobanzile privind exercitiul financiar in curs [...]”.

De altfel, in situatia in care o societate decide sa aplice tratamentul contabil alternativ (capitalizarea dobanzilor in valoarea unui activ), exista cerinte contabile suplimentare, cum ar fi prezentarea in notele explicative la situatiile financiare a acestei politici contabile, conform pct. 56 (1) din OMF 1752/2005: „in cazul includerii dobanzii in valoarea activelor, aceasta trebuie prezentata in notele explicative”. De asemenea, la pct. 224 (1) din OMF 1752/2005 se precizeaza ca „politicile contabile reprezinta principiile, bazele, conventiile, regulile si practicile aplicate de o entitate la intocmirea si prezentarea situatiilor financiare anuale. Exemple de politici contabile sunt urmatoarele: [...] capitalizarea dobanzii sau recunoasterea acesteia drept cheltuiala [...]”. Este mai mult decat evident chiar si din formularea acestor prevederi legale faptul ca o societate poate opta pentru oricare dintre cele doua posibilitati legate de inregistrarea dobanzilor.

(2) tratamentul contabil mentionat la punctul (1), si care este conform O.M.F. nr. 1752/2005, este identic cu tratamentul contabil aplicabil conform standardelor internationale de contabilitate valabile pana la 31 decembrie 2008.

Astfel IAS 23 „Costul indatorarii” (care este invocat si de organele de

inspectie fiscala la pag. 5 din Raportul de inspectie) prevede ca tratamentul standard aplicabil costurilor indatorarii direct atribuibile achizitiei unui activ este includerea acestor costuri in categoria cheltuielilor. Doar ca si tratament este permisa includerea cheltuielilor cu dobanzile in costul activului respectiv. A se vedea in anexa nr. 3 extras din IAS 23 (Standardele internationale de contabilitate, editia 2002), la paragraful 7 precizandu-se ca „costurile indatorarii trebuie inregistrate ca o cheltuiala in perioada in care ele au aparut”, iar acesta este tratamentul contabil de baza.

(3) cat priveste diferentele de curs valutar aferente unor imprumuturi denuminate intr-o valuta straina, nu incapa nici o indoiala asupra faptului ca acestea trebuie recunoscute drept costuri ale perioadei, atat conform regulilor contabile romanesti, cat si conform standasrdelor internationale de contabilitate. Astfel, nu exista nici o circumstanta in care aceste diferente de curs valutar sa poata fi (sau sa trebuiasca sa fie) capitalizate in valoarea unui activ, in conditiile in care este vorba despre diferente de curs efective si nu ajustari a cheltuielilor cu dobanzile. Precizam ca acelasi tratament contabil este aplicabil si castigurilor din diferente de curs valutar, care se inregistreaza in contabilitate pe seama veniturilor (cum a fost cazul anului 2008, cand leul s-a apreciat comparativ cu euro, si astfel am inregistrat venituri taxabile din diferentele de curs valutar in valoare de peste 2 milioane lei).

Din perspectiva reglementarilor contabile romanesti, acest tratament este prevazut la pct. 59 (1) a) din O.M.F. 1752/2005 [pentru diferentele de curs nerealizate], conform caruia „la fiecare data a bilantului elementele monetare exprimate in valuta [...] trebuie evaluate si raportate utilizand cursul de schimb comunicat de BNR si valabil la data incheierii exercitiului financiar. Diferentele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, intre cursul de la data inregistrarii creantelor sau datoriilor in valuta sau cursul la care au fost raportate in situatiile financiare anterioare si cursul de schimb de la data incheierii exercitiului financiar, se inregistreaza, la venituri sau cheltuieli financiare, dupa caz”.

Tratamentul contabil pentru diferentele de curs realizate este prevazut la pct. 173 (1) din O.M.F. 1752/2005, iar aceste diferente de curs valutar trebuie recunoscute de asemenea drept cheltuieli sau venituri, dupa caz.

Avand in vedere cele de la mai sus, organele de inspectie fiscala au facut o eroare in ceea ce priveste interpretarea reglementarilor contabile in vigoare in Romania in legatura cu modalitatea de reflectare in contabilitate a dobanzilor si diferentelor de curs valutar. Este in consecinta evident ca tratamentul contabil adoptat de societate cu privire la inregistrarea pe conturi de cheltuieli a dobanzilor si diferentelor de curs valutar este corect, prin prisma reglementarilor contabile in vigoare.

In continuare, odata tratamentul contabil clarificat, se pune problema tratamentului fiscal al dobanzilor si diferentelor de curs valutar (care, subliniem, au fost reflectate in mod corect de Scolopax in contabilitate).

Astfel, trebuie avute in vedere regulile fiscale specifice cu privire la deductibilitatea dobanzilor si diferentelor de curs valutar din punct de vedere al determinarii rezultatului fiscal:

(i) dobanzile aferente imprumuturilor obtinute de la entitati non-bancare sunt deductibile in limita unei rate a dobanzii de 7% (in 2005, 2007 si 2008), 6% (in 2006) sau 8% (in 2009) – a se vedea prevederile art. 23, alin. (5) lit. b) din Codul fiscal, si prevederile Normelor sale de aplicare (avand in vedere si modificarile legislative din perioada 2005 – 2009).

Dupa cum vom arata in continuare, in perioada 2005 – 2009, au existat momente in care aceste limite au fost depasite (conform contractelor de imprumut, dobanda perceputa este de +4%). Suma aferenta dobanzilor care depaseste limita de deductibilitate trebuie tratata ca o cheltuiala nedeductibila permanent.

(ii) limita cu privire la gradul de indatorare, aplicabila imprumuturilor obtinute de la entitati non-bancare, ce au termenul de rambursare mai mare de 1 an (prevederile art. 23, alin. (1), (2) si (3) din Codul fiscal, si prevederile Normelor sale de aplicare).

Conform acestor reguli, in cazul in care gradul de indatorare este mai mare decat 3 (sau daca este negativ), cheltuielile cu dobanzile si cheltuielile cu pierderea neta din diferente de curs valutar (aferente imprumuturilor obtinute de la entitati non – bancare, ce au termenul de rambursare mai mare de 1 an) trebuie tratate drept nedeductibile integral. Insa aceste sume se raporteaza din punct de vedere fiscal in perioadele urmatoare, si constituie deduceri fiscale in care gradul de indatorare este mai mic sau egal cu 3 (si este pozitiv).

In plus fata de cele de mai sus, dorim sa subliniem faptul ca imprumuturile au fost contractate de societate pentru achizitionarea de terenuri impadurite, asa cum de altfel se precizeaza si in cuprinsul raportului de inspectie fiscala. Aceste achizitii sunt in mod vadit efectuate in interesul afacerii, si deci in interesul obtinerii de venituri impozabile din exploatarea forestiera, cheltuielile aferente indeplinind in consecinta criteriul general de deductibilitate prevazut la art. 21, alin. (1) din Codul fiscal („pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile”).

In consecinta, solicitam anulara partiala a Deciziei de impunere nr.2009 pentru impozitul pe profit suplimentar in suma de lei si pentru penalitatile aferente in suma de lei, in baza motivelor de fapt si a temeiurilor legale invocate mai sus.”

II. Prin decizia de impunere nr.2009 emisa in baza raportul de inspectie fiscala nr.2009 reprezentantii D.G.F.P. Vrancea, Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul de Inspectie Persoane Juridice au stabilit in sarcina petentei obligatia suplimentara in suma totala de lei din care petenta contesta suma de lei reprezentand: impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr./...../.....2009, care a stat la baza Deciziei de impunere nr./.....2009 contestată de petenta, organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Vrancea - Activitatea de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

Referitor la impozitul pe profit:

Urmare verificarilor efectuate au rezultat următoarele:

La2005 unitatea înregistrează următoarea situație conform balanței de verificare întocmită de societate la perioada și declarația privind impozitul pe profit depusă la organul fiscal pentru anul 2005:

- venituri totale lei;
- cheltuieli totale lei;
- pierdere contabilă lei;
- cheltuieli nedeductibile lei;
- pierdere fiscală lei.

La2006 unitatea înregistrează următoarea situație conform balanței de verificare întocmită de societate la perioada și declarația privind impozitul pe profit depusă la organul fiscal pentru anul 2006:

- venituri totale lei;
- cheltuieli totale lei;
- pierdere contabilă lei;
- cheltuieli nedeductibile lei;
- pierdere fiscală lei.

La2007 unitatea înregistrează următoarea situație conform balanței de verificare întocmită de societate la perioada și declarația privind impozitul pe profit depusă la organul fiscal pentru 2007:

- venituri totale lei;
- cheltuieli totale lei;
- pierdere contabilă lei;
- cheltuieli nedeductibile lei;
- pierdere fiscală lei.

La2008 unitatea înregistrează următoarea situație conform balanței de verificare întocmită de societate la perioada și declarația privind impozitul pe profit depusă la organul fiscal pentru anul 2008:

- venituri totale lei;
- cheltuieli totale lei;
- pierdere contabila lei;
- cheltuieli nedeductibile lei;
- pierdere fiscala lei.

La2009 unitatea inregistreaza urmatoarea situatie conform balantei de verificare intocmita de societate la perioada si declaratia privind impozitul pe profit depusa la organul fiscal pentru anul 2009:

- venituri totale lei;
- cheltuieli totale lei;
- pierdere contabila lei;
- cheltuieli nedeductibile lei;

Din verificarea efectuata cu privire la modul de constituire, declarare si virare a impozitului pe profit pentru perioada2004 –2009, s-au constatat urmatoarele:

Societatea face achizitii de terenuri impadurite, in mod continuu, din diferite zone ale tarii, investitii pe care le inregistreaza in imobilizari corporale, cont 211 <terenuri>, fara ca padurea existenta pe aceste terenuri sa fie evidentiata separat. In fapt, padurea reprezinta un activ cu ciclu lung de fabricatie deoarece solicita in mod necesar o perioada substantiala de timp pentru a fi gata in vederea utilizarii sau pentru vanzare.

Conform dispozitiilor art. 19 si art. 21 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare conform carora sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, societatea inregistreaza cheltuieli, fara sa faca dovada ca acestea au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile in perioada verificata. De altfel echipa de inspectie fiscala, in verificarile efectuate si din discutiile cu dl., in calitate de expert contabil al firmei, nu a putut stabili destinatia finala a acestor investitii efectuate.

In ceea ce priveste cheltuielile foarte mari inregistrate, echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

1. societatea inregistreaza in perioada verificata cheltuieli cu taxele si comisioanele notariale, aferente contractelor de achizitie a terenurilor, inregistrate in mod eronat in contul 622 <Cheltuieli privind comisioanele si onorariile>, taxe care in fapt trebuiau incluse in costul de achizitie a terenurilor impadurite cumparate, fiind atribuite direct achizitiei bunurilor respective;

2. societatea inregistreaza in perioada verificata cheltuieli cu prime de motivare si cheltuieli de management, conform facturi emise de S.C. S.R.L. Focsani, cheltuieli care sunt inregistrate trimestrial si pentru care societatea nu a furnizat

echipei de inspectie fiscala suficiente dovezi privind utilizarea acestor servicii in scopul realizarii de venituri impozabile, in perioada verificata societatea neinregistrand venituri din aceasta activitate. In sustinerea justificarii serviciilor prestate de S.C. S.R.L. societatea a prezentat contractele incheiate intre cele doua societati, neprezentandu-se alte documente pentru justificarea prestarii efective a acestor servicii: situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau orice alte documente din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv prestate. La data inspectiei fiscale, nu s-a justificat realitatea si utilitatea acestor servicii, respectiv daca aceste servicii au fost achizitionate pentru obtinerea de venituri.

Mai mult societatea nu a inclus aceste cheltuieli in costul terenurilor impadurite achizitionate, avand in vedere faptul ca prestarile de servicii facturate de S.C. S.R.L. se refera exact la aceste achizitii, conform informatiilor furnizate in contractele incheiate intre cele doua parti. De altfel in documentele prezentate de societate cu ocazia inspectiei fiscale exista o nota a imputernicului prin care acesta dispune ca in contabilitate comisionul facturat de o firma prestatoare sa fie inregistrat in valoarea de investitie a acestor achizitii.

3. Societatea inregistreaza in perioada verificata cheltuieli cu dobanzile aferente imprumuturilor acordate de o persoana juridica nerezidenta, conform unui acord de imprumut incheiat in, operatiune care nu a fost notificata Bancii Nationale a Romaniei – Directia statistica, fonduri din care societatea a efectuat achizitiile de terenuri impadurite. In referentiarul contabil international, IAS 23 „Costul indatorarii” prelucrarea autorizata permite incorporarea costurilor indatorarii, care sunt direct atribuibile achizitiei unui calificat in costul acestui activ. Un activ calificat este un activ care solicita, in mod necesar, o perioada lunga de pregatire, inainte de a fi utilizat sau vandut.

In conformitate cu prevederile pct. 56 din O.M.F.P. 1752/2005 cheltuielile cu dobanzile aferente imprumuturilor utilizate pentru achizitiile de terenuri impadurite trebuiau incluse in valoarea acestor bunuri.

4. Societatea inregistreaza de asemenea cheltuieli cu diferentele de curs valutar aferente tranzactiilor imprumuturilor acordate in vederea achizitionarii terenurilor impadurite, cheltuieli care exced veniturile din diferentele de curs valutar inregistrate in perioada, diferente ce trebuiau tratate ca si cheltuiala cu dobanda conform art. 23, alin. 3 din L 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, diferente ce trebuiau incluse in valoarea bunurilor imobile achizitionate.

Urmare celor mai sus prezentate, echipa de inspectie fiscala a procedat la recalcularea rezultatului fiscal si implicit a impozitului pe profit aferent fiecarei perioade impozabile, astfel:

Pentru anul 2004 nu au fost constatate deficiente, intrucat societatea nu a desfasurat activitate.

Pentru anul 2005 s-au stabilit urmatoarele cheltuieli ce trebuiau incluse in costul de achizitie a terenurilor impadurite in suma totala de lei, astfel:

- cheltuieli notariale in suma de lei;
- cheltuieli cu serviciile prestate de S.C.S.R.L. in suma de

lei;

- cheltuieli cu dobanzile aferente imprumuturilor acordate pentru achizițiile de terenuri impadurite în suma de lei;

- cheltuieli cu diferențele de curs valutar care exced veniturile din curs valutar în suma de lei (.....).

Consecința neinregistrării în conturile de imobilizări corporale a valorii mai sus menționate fiind diminuarea rezultatului fiscal la2005. astfel a fost acoperită pierderea fiscală înregistrată de societate la data de2005 în suma de lei, rezultând un profit impozabil în suma de lei (..... –) și un impozit pe profit stabilit suplimentar la control în suma de lei (..... * 16%), cu termen de plată2006.

Pentru anul 2006 s-au stabilit următoarele cheltuieli ce trebuiau incluse în costul de achiziție a terenurilor impadurite în suma totală de lei, astfel:

- cheltuieli notariale în suma de lei;

- cheltuieli cu serviciile prestate de S.C. S.R.L. în suma de lei;

- cheltuieli cu dobanzile aferente imprumuturilor acordate pentru achizițiile de terenuri impadurite în suma de lei;

- cheltuieli cu diferențele de curs valutar care exced veniturile din curs valutar în suma de lei (..... –).

Consecința neinregistrării în conturile de imobilizări corporale a valorii mai sus menționate fiind diminuarea rezultatului fiscal la2006.

Astfel a fost acoperită pierderea fiscală înregistrată de societate la data de2006 în suma de lei, rezultând un profit impozabil în suma de lei (..... –) și un impozit pe profit stabilit suplimentar la control în suma de lei (..... * 16%), cu termen de plată2007.

Pentru anul 2007 s-au stabilit următoarele cheltuieli ce trebuiau incluse în costul de achiziție a terenurilor impadurite în suma totală de lei, astfel:

- cheltuieli notariale în suma de lei;

- cheltuieli cu serviciile prestate de S.C. S.R.L. în suma de lei;

- cheltuieli cu dobanzile aferente imprumuturilor acordate pentru achizițiile de terenuri impadurite în suma de lei;

- cheltuieli cu diferențele de curs valutar care exced veniturile din curs valutar în suma de lei (..... –).

Consecința neinregistrării în conturile de imobilizări corporale a valorii mai sus menționate fiind diminuarea rezultatului fiscal la2007.

Astfel a fost acoperita pierderea fiscala inregistrata de societate la data de2007 in suma de lei, rezultand un profit impozabil in suma de lei (..... –) si un impozit pe profit stabilit suplimentar la control in suma de lei (..... * 16%), cu termen de plata2008.

Pentru anul 2008 s-au stabilit cheltuieli in suma totala de lei, din care cheltuieli ce trebuiau incluse in costul de achizitie a terenurilor impadurite in suma de lei si cheltuieli nedeductibile fiscal – amenzi, penalitati, etc in suma de lei, astfel:

- cheltuieli notariale in suma de lei;
- cheltuieli cu serviciile prestate de S.C. S.R.L. in suma de lei;
- cheltuieli cu dobanzile aferente imprumuturilor acordate pentru achizitiile de terenuri impadurite in suma de lei;
- cheltuieli cu diferentele de curs valutar care exced veniturile din curs valutar in suma de lei (in acest an cheltuielile cu diferentele de curs valutar sunt inferioare veniturilor din diferente de curs valutar);
- cheltuieli cu amenzi si penalitati in suma de lei;
- cheltuieli T.V.A. nedeductibile in suma de lei.

Consecinta neinregistrarii in conturile de imobilizari corporale a valorii mai sus mentionate fiind diminuarea rezultatului fiscal la2008.

Astfel a fost acoperita partial pierderea fiscala inregistrata de societate la data de2008 in suma de lei, rezultand pierdere fiscala in suma de lei (..... –).

Pentru perioada2009 s-au stabilit cheltuieli in suma totala de lei, din care cheltuieli ce trebuiau incluse in costul de achizitie a terenurilor impadurite in suma totala de lei si cheltuieli nedeductibile fiscal – amenzi, penalitati, etc in suma de lei, astfel:

- cheltuieli notariale in suma de lei;
- cheltuieli cu serviciile prestate de S.C. S.R.L. in suma de lei;
- cheltuieli cu dobanzile aferente imprumuturilor acordate pentru achizitiile de terenuri impadurite in suma de lei;
- cheltuieli cu diferentele de curs valutar care exced veniturile din curs valutar in suma de lei (..... –);
- cheltuieli cu amenzi si penalitati in suma de lei.

Consecinta neinregistrarii in conturile de imobilizari corporale a valorii mai sus mentionate fiind diminuarea rezultatului fiscal la2009.

Astfel a fost acoperita partial pierderea fiscala inregistrata de societate la data de2009 in suma de lei, rezultand pierdere fiscala in suma de lei (..... –).

In concluzie urmare inspectiei fiscale, pierderea contabila inregistrata pe cumulat la2009 in valoare de lei, din care lei pierdere fiscala, a fost diminuata cu suma de lei, rezultand la2009 o pierdere fiscala de recuperat in suma de lei (..... +).

Intrucat in anul anterior, societatea inregistreaza venituri totale in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 18, alin. 2 si alin. 3 din L. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pe trim. II 2009 societatea era obligata la plata unui impozit minim in valoare de lei, cu termen de plata2009, aceasta declarand doar impozit pe profit in suma de lei, diferenta de lei (..... –) reprezinta impozit pe profit stabilit suplimentar la control, cu termen de plata2009.

In concluzie impozitul pe profit stabilit cu ocazia inspectiei fiscale este in suma de lei (..... + + +).

S-au calculat in timpul controlului majorari de intarziere in suma de lei in baza art. 119 din O.G. nr. 92/2003 R.

Prin adresa nr.:/.....2009 se primește de la Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Juridice referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulate de S.C. X S.R.L. Focsani in care se propune respingerea contestației.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si având in vedere motivațiile emise de petenta, au rezultat următoarele aspecte:

Cauza supusa soluționării de către Direcția Generala a Finanțelor Publice Vrancea, prin Biroul Soluționare Contestații o constituie faptul daca suma totala de lei contestata de petent, a fost corect stabilita de catre Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin Decizia de impunere nr./.....2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala/...../.....2009.

S.C. X S.R.L. are sediul in localitatea Focsani, str., nr. ..., bl. ..., ap. ..., cam., județul Vrancea, este inmatriculata la O.R.C. Vrancea sub nr./...../2008, are C.U.I. si este platitoare de T.V.A. de la infiintare.

Activitatea principala desfasurata de societate o reprezinta: silvicultura si exploatare forestiera – cod CAEN 0201.

In fapt, in perioada2009 si2009 s-a efectuat o inspectie fiscala partiala privind impozitul pe profit la S.C. X S.R.L. Focsani. Inspectia fiscala s-a desfasurat la sediul expertului contabil dl. din Focsani, str., nr. si a avut ca obiectiv verificarea activitatii desfasurate pe linie de impozit pe profit.

Verificarea a cuprins perioada 2004 – 2009 si s-au verificat documentele justificative relevante ce au stat la baza determinarii obligatiei fiscale.

Urmare a inspectiei fiscale s-a stabilit in sarcina societatii obligatia suplimentara in suma totala de lei reprezentând: impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de lei si majorari aferente in suma de, din care petenta contesta suma totala de lei reprezentand; impozit pe profit in suma de lei si majorari aferente in suma de lei.

In ceea ce priveste cheltuielile foarte mari inregistrate, echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

1. societatea inregistreaza in perioada verificata cheltuieli cu taxele si comisiunile notariale, aferente contractelor de achizitie a terenurilor, inregistrate in mod eronat in contul 622 <Cheltuieli privind comisiunile si onorariile>, taxe care in fapt trebuiau incluse in costul de achizitie a terenurilor impadurite cumparate, fiind atribuite direct achizitiei bunurilor respective;

2. societatea inregistreaza in perioada verificata cheltuieli cu prime de motivare si cheltuieli de management, conform facturi emise de S.C. S.R.L. Focsani, cheltuieli care sunt inregistrate trimestrial si pentru care societatea nu a furnizat echipei de inspectie fiscala suficiente dovezi privind utilizarea acestor servicii in scopul realizarii de venituri impozabile, in perioada verificata societatea neinregistrand venituri din aceasta activitate. In sustinerea justificarii serviciilor prestate de S.C. S.R.L. societatea a prezentat contractele incheiate intre cele doua societati, neprezentandu-se alte documente pentru justificarea prestarii efective a acestor servicii: situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau orice alte documente din care sa rezulte ca serviciile au fost efectiv prestate. La data inspectiei fiscale, nu s-a justificat realitatea si utilitatea acestor servicii, respectiv daca aceste servicii au fost achizitionate pentru obtinerea de venituri.

Mai mult societatea nu a inclus aceste cheltuieli in costul terenurilor impadurite achizitionate, avand in vedere faptul ca prestarile de servicii facturate de S.C. S.R.L. se refera exact la aceste achizitii, conform informatiilor furnizate in contractele incheiate intre cele doua parti. De altfel in documentele prezentate de societate cu ocazia inspectiei fiscale exista o nota a imputernicitului prin care acesta dispune ca in contabilitate comisionul facturat de o firma prestatoare sa fie inregistrat in valoarea de investitie a acestor achizitii.

3. Societatea inregistreaza in perioada verificata cheltuieli cu dobanzile aferente imprumuturilor acordate de o persoana juridica nerezidenta, conform unui acord de imprumut incheiat in, operatiune care nu a fost notificata Bancii Nationale a Romaniei – Directia statistica, fonduri din care societatea a efectuat achizitiile de terenuri impadurite. In referentiarul contabil international, IAS 23 „Costul indatorarii” prelucrarea autorizata permite incorporarea costurilor indatorarii, care sunt direct atribuibile achizitiei unui califcat in costul acestui activ. Un activ califcat este un activ care solicita, in mod necesar, o perioada lunga de pregatire, inainte de a fi utilizat sau vandut.

In conformitate cu prevederile pct. 56 din O.M.F.P. 1752/2005 cheltuielile cu dobanzile aferente imprumuturilor utilizate pentru achizitiile de terenuri impadurite trebuiau incluse in valoarea acestor bunuri.

4. Societatea inregistreaza de asemenea cheltuieli cu diferentele de curs valutar aferente tranzactiilor imprumuturilor acordate in vederea achizitionarii

terenurilor impadurite, cheltuieli care exced veniturile din diferentele de curs valutar înregistrate în perioada, diferente ce trebuiau tratate ca și cheltuieli cu dobânda conform art. 23, alin. 3 din L 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, diferente ce trebuiau incluse în valoarea bunurilor imobile achiziționate.

S.C. X S.R.L. a depus contestație împotriva Deciziei de impunere nr./.....2009 înregistrată la D.G.F.P. Vrancea sub nr./.....2009, aceasta fiind depusă în termenul legal deoarece Decizia de impunere nr. a fost primită de petenta la data de2009 (conform adresei nr./.....2009 aflată la dosarul cauzei).

Ca urmare a adresei Biroului Soluționare Contestații nr. 23.962/06.11.2009, la data de2009 se primește de la Activitatea de Inspectie Fiscală – Serviciul de Inspectie Fiscală Persoane Juridice referatul privind propunerile de soluționare a contestației depuse de S.C. X S.R.L..

În drept, la art. 19 și art. 21 din Legea nr. 571/2003 Republicată privind Codul fiscal se fac următoarele precizări:

„Art. 19 Reguli generale

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

(2) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul profitului impozabil, cu excepția cazului prevăzut la alin. (3). Metodele contabile de evaluare a stocurilor nu se modifică în cursul anului fiscal.

(3) Contribuabilii care au optat până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv, conform prevederilor legale, pentru impunerea veniturilor aferente contractelor de vânzare cu plata în rate, pe măsură ce ratele devin scadente, beneficiază în continuare de această facilitate pe durata derulării contractelor respective; cheltuielile corespunzătoare sunt deductibile la aceleași termene scadente, proporțional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a contractului.

(4) În cazul contribuabililor care desfășoară activități de servicii internaționale, în baza convențiilor la care România este parte, veniturile și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestora sunt luate în calcul la determinarea profitului impozabil, potrivit unor norme speciale stabilite în conformitate cu reglementările din aceste convenții.

(5) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.”

“Art. 21 Cheltuieli

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

a) cheltuielile cu achiziționarea ambalajelor, pe durata de viață stabilită de către contribuabil;

b) cheltuielile efectuate, potrivit legii, pentru protecția muncii și cheltuielile efectuate pentru prevenirea accidentelor de muncă și a bolilor profesionale;

c) cheltuielile reprezentând contribuțiile pentru asigurarea de accidente de muncă și boli profesionale, potrivit legii, și cheltuielile cu primele de asigurare pentru asigurarea de riscuri profesionale;

d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;

e) cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;

f) contribuția la rezerva mutuală de garantare a casei centrale a cooperativelor de credit;

g) taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile obligatorii, reglementate de actele normative în vigoare, precum și contribuțiile pentru fondul destinat negocierii contractului colectiv de muncă;

h) cheltuielile pentru formarea și perfecționarea profesională a personalului angajat;

i) cheltuielile pentru marketing, studiul pieței, promovarea pe piețele existente sau noi, participarea la târguri și expoziții, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii;

j) cheltuielile de cercetare, precum și cheltuielile de dezvoltare care nu îndeplinesc condițiile de a fi recunoscute ca imobilizări necorporale din punct de vedere contabil;

k) cheltuielile pentru perfecționarea managementului, a sistemelor informatice, introducerea, întreținerea și perfecționarea sistemelor de management al calității, obținerea atestării conform cu standardele de calitate;

l) cheltuielile pentru protejarea mediului și conservarea resurselor;

m) taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale; (...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale;

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

d) cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere la sursă;

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

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

g) cheltuielile înregistrate de societățile agricole, constituite în baza legii, pentru dreptul de folosință al terenului agricol adus de membrii asociați, peste cota de distribuție din producția realizată din folosința acestuia, prevăzută în contractul de societate sau asociere;

i) cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, cu excepția celor prevăzute la art. 20 lit. c);

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

o) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor incerte sau în litigiu, neîncasate, pentru partea neacoperită de provizion, potrivit art. 22, precum și pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor incerte sau în litigiu, neîncasate, în alte situații decât cele prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. n). În această situație, contribuabilii care scot din evidență clienții neîncasați sunt obligați să comunice în scris acestora scoaterea din evidență a creanțelor respective, în vederea recalculării profitului impozabil la persoana debitoare, după caz;”

De asemenea, la **art. 23** și **art. 34** din **Legea nr. 571/2003** Republicata privind Codul fiscal se fac următoarele precizări:

“Art. 23 Cheltuieli cu dobânzile și diferențe de curs valutar

(1) Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.

(2) În condițiile în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar, aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare, sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile alin. (1), până la deductibilitatea integrală a acestora.

(3) În cazul în care cheltuielile din diferențele de curs valutar ale contribuabilului depășesc veniturile din diferențele de curs valutar, diferența va fi tratată ca o cheltuială cu dobânda, potrivit alin. (1), deductibilitatea acestei diferențe fiind supusă limitei prevăzute la alin. (1). Cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului alineat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului.

(5) În cazul împrumuturilor obținute de la alte entități, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), dobânzile deductibile sunt limitate la:

a) nivelul ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, corespunzătoare ultimei luni din trimestru, pentru împrumuturile în lei; și

b) nivelul ratei dobânzii anuale de 9%, pentru împrumuturile în valută. Acest nivel al ratei dobânzii se aplică la determinarea profitului impozabil aferent anului

fiscal 2004. Nivelul ratei dobânzii pentru împrumuturile în valută se actualizează prin hotărâre a Guvernului.

(6) Limita prevăzută la alin. (5) se aplică separat pentru fiecare împrumut, înainte de aplicarea prevederilor alin. (1) și (2).

(7) Prevederile alin. (1) - (3) nu se aplică societăților comerciale bancare, persoane juridice române, sucursalelor băncilor străine care își desfășoară activitatea în România, societăților de leasing pentru operațiunile de leasing, societăților de credit ipotecar, instituțiilor de credit, precum și instituțiilor financiare nebancale.

(8) În cazul unei persoane juridice străine care își desfășoară activitatea printr-un sediu permanent în România, prevederile prezentului articol se aplică prin luarea în considerare a capitalului propriu.”

“Art. 34 Plata impozitului

(1) Plata impozitului se face astfel:

a) contribuabilii, societăți comerciale bancare, persoane juridice române, și sucursalele din România ale băncilor, persoane juridice străine, au obligația de a plăti impozit pe profit anual, cu plăți anticipate efectuate trimestrial, actualizate cu indicele de inflație (decembrie față de luna decembrie a anului anterior), estimat cu ocazia elaborării bugetului inițial al anului pentru care se efectuează plățile anticipate. Termenul până la care se efectuează plata impozitului anual este termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit, prevăzut la art. 35 alin. (1);

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2010, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a).

(10) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b) plătesc pentru ultimul trimestru o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, urmând ca plata finală a impozitului pe profit pentru anul fiscal să se facă până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 35 alin. (1).

(11) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b), care definitivează până la data de 25 februarie închiderea exercițiului financiar anterior, depun declarația anuală de impozit pe profit și plătesc impozitul pe profit aferent anului fiscal încheiat, până la data de 25 februarie inclusiv a anului următor.

(15) Pentru anul 2009, contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b) aplică următoarele reguli:

a) pentru trimestrul al II-lea se compară impozitul pe profit datorat la sfârșitul trimestrului cu impozitul minim anual, prevăzut la art. 18 alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru perioada 1 mai - 30 iunie 2009, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferent perioadei respective;

b) pentru trimestrele al III-lea și al IV-lea se compară impozitul pe profit datorat la sfârșitul fiecărui trimestru cu impozitul minim anual, prevăzut la art. 18 alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferent trimestrului respectiv.”

Hotararea nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal menționează la **pct. 48**:

“**48.** Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

De asemenea, în **Ordinul nr. 1.752/2005** pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene se menționează:

54. (1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective.

(2) Reducerile comerciale acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție.

56. (1) Dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație poate fi inclusă în costurile de producție, în măsura în care aceasta este legată de perioada de producție. În cazul includerii dobânzii în valoarea activelor, aceasta trebuie prezentată în notele explicative.

(2) În sensul prezentelor reglementări, prin activ cu ciclu lung de fabricație se înțelege un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp pentru a fi gata în vederea utilizării sau pentru vânzare.

173. (1) Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele la care au fost raportate în situațiile financiare anuale anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în perioada în care apar.

(2) Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceluiași exercițiu financiar în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acel exercițiu. Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-un exercițiu financiar ulterior, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare exercițiu financiar, care intervine până în exercițiul decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărui exercițiu financiar.

219. (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

- cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

- cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

- alte cheltuieli de exploatare (pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital etc.);

b) cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele;

c) cheltuieli extraordinare (calamități și alte evenimente extraordinare).

(2) Cheltuielile cu provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit și alte impozite, calculate potrivit legii, se evidențiază distinct, în funcție de natura lor.”

In speța, prin decizia de impunere nr./.....2009 s-a stabilit in sarcina petentei obligatia fiscala suplimentara in suma totala de lei din care petenta contesta suma de lei reprezentând: impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

In referatul cu propuneri primit cu adresa nr./.....2009 de la Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Juridice se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

In sustinerea contestatiei, petenta invoca faptul ca organele de inspectie fiscala au abordat nelegal tratamentul dobanzilor si a diferentelor de curs valutar aferente imprumuturilor pe termen lung considerand ca aceste sume ar fi trebuit incluse in valoarea terenurilor impadurite. In sustinerea acestui argument, petenta invoca pct. 56, alin. (1) din O.M.F. 1752/2005, conform caruia „dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație poate fi inclusă în costurile de producție, în măsura în care aceasta este legată de perioada de producție.”

Petenta interpreteaza in mod eronat prevederile legale mai sus mentionate concluzionand ca dobanzile pot fi incluse (capitalizate) in valoarea unui activ, cand in continutul pct. 56 din O.M.F. 1752/2005 se mentioneaza ca dobanda aferenta capitalului imprumutat poate fi inclusa in costurile de productie, in masura in care aceasta este legata de perioada de productie.

Avand in vedere faptul ca in perioada in care S.C. X S.R.L. a inregistrat cheltuielile cu dobanzile si cu diferentele de curs valutar nu a inregistrat venituri din productia de baza (deci nu se afla in perioada de productie) rezulta ca dobanda nu putea fi inclusa in costurile de productie ale perioadei in care a fost inregistrata, intrucat nu a fost legata de perioada de productie.

Referitor la motivul invocat de petenta si anume ca din punct de vedere fiscal cheltuielile cu dobanda si cu diferentele nefavorabile de curs valutar au fost tratate in mod corect invocand prevederile art. 23, alin. (5) din Codul fiscal, precizam faptul ca deductibilitatea cheltuielilor cu dobanzile puteau fi analizate prin prisma prevederilor art. 23, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 in conditiile cand unitatea ar fi desfasurat activitate de productie si ar fi realizat venituri impozabile si s-ar fi respectat regula generala a deductibilitatii fiscale a cheltuielilor prevazute la art. 21, alin. (1) din Codul fiscal si anume “sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile. Pentru a argumenta faptul ca motivul invocat de petenta nu are temei legal precizam si faptul ca nu s-a respectat regula generala

de stabilire a profitului impozabil prevazuta la art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 conform caruia „profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri dintr-un an fiscal...”

Prin urmare, nu pot fi retinute argumentele petentei si se va propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma de lei reprezentând: impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, in temeiul actelor normative precizate in decizie, precum si art. 216 din O.G. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, **se**

DECIDE:

Respingerea contestației formulata de S.C X S.R.L. Focsani, ca fiind neintemeiata pentru suma totala de lei reprezentând: impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, stabilita suplimentar de către reprezentanții D.G.F.P. Vrancea, Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin decizia de impunere nr.2009 emisa in baza raportul de inspectie fiscala nr.2009.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Judetean Vrancea in termen de 6 luni de la comunicare, conform art. 218 (2) din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 92/2003 R, coroborat cu art. 11 (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

Director coordonator adjunct