

## DECIZIA NR.479

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DG.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depusa de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit suplimentar de plata suma, care se compune din:

- impozit pe profit
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la D.G.F.P, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206 si 207 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X.

I.SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului impozit pe profit si majorari de intarziere aferente.

Cu privire la suma reprezentand cheltuiala cu valoarea neamortizata a activului detinut in Zona libera si vandut, considerata ca nedeductibila fiscal de organul de inspectie fiscala, contestatoarea sustine ca:

In anul 1998 societatea a realizat o investitie in cadrul Zonei, iar in anul 2006 investitia realizata a fost vanduta.

Investitia nu era apta din punct de vedere economic sa genereze venituri semnificative intr-un orizont rezonabil. Deoarece investitia presupunea costuri foarte mari iar aceasta nu producea niciun fel de venituri s-a luat decizia reevaluarii investitiei.

In vederea vanzarii acestei investitii societatea a solicitat evaluatorului C efectuarea unui raport de evaluare pentru a stabili valoarea de piata si a infiintat o comisie de specialitate pentru valorificare care a colaborat cu o societate de specialitate.

Urmare a vanzarii investitiei a fost inregistrata in evidentele contabile ale societatii, pe costuri, ca si cheltuiala deductibila fiscal suma reprezentand valoare neamortizata a mijloacelor fixe instrainate, in conformitate cu prevederile art. 24 alin.(15) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata SC X sustine ca a respectat cerintele legale impuse de art.71 (5) din Normele metodologice, modificata prin H.G. Nr.84/2005, in sensul ca a valorificat mijlocul fix cu sprijinul unei societati specializate-C si a unei comisii special infiintate.

Avand in vedere ca valoarea contabila a investitiei era mult mai mare decat valoarea de piata s-a efectuat reevaluarea acesteia printr-un evaluator de prin rang pe piata imobiliara respectiv C. Valoarea stabilita de evaluator a reprezentat valoarea justa de vanzare a mijlocului fix iar vanzarea s-a realizat printr-o unitate specializata.

Totodata in contestatia formulata , contestatoarea sustine ca vanzarea catre SC Z trebuie analizata prin prisma faptului ca aceasta nu era o vanzare libera care sa se poata realiza catre orice potential cumparator. In conformitate cu prevederile art.12.2 din contractul de concesiune, incheiat cu autoritatea administrativa a zonei libere , nu se puteau transfera drepturile si obligatiile izvorate din contractul de concesiune fara acordul concendentului.

Avand in vedere ca achizitorul trebuia agreat de autoritatea administrativa, contestatoarea sustine ca a derulat o procedura de selectie de oferte de la mai multi potentiali investitori dornici sa achizitioneze investitia.

Contestatoarea sustine ca, prin procedura derulata, s-a asigurat vanzarea bunurilor la o valoare corecta care a respectat valoarea de piata stabilita de catre o unitate specializata iar vanzarea s-a realizat printr-o societate specializata , astfel ca diferenta reprezentand valoarea neamortizata a mijlocului fix este deductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.24 alin.(15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.71 (5) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, modificata prin H.G. Nr.84/2005.

Referitor la sumele reprezentand provizioane constituite in anii 2006, 2007 si 2008 pentru garantii de buna executie acordate clientilor, in contestatia formulata contestatoarea sustine urmatoarele:

In anul 2006 organele de inspectie fiscala au considerat in mod nejustificat ca si cheltuiala nedeductibila suma reprezentand provizioane constituite pentru garantii de buna executie acordate clientilor.

De asemenea, in anul 2007 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal suma reprezentand provizioane constituite pentru garantii de buna executie acordate clientilor iar in anul 2008 a fost considerata ca nedeductibila fiscal suma reprezentand provizioane constituite pentru garantii de buna executie acordate clientilor.

In contestatia formulata contestatoarea sustine faptul ca pentru uneltele si sculele fabricate si livrate acorda, in conformitate cu prevederile legale in domeniu si alte conditii comerciale mentionate in facturi, o garantie de buna functionare de 1 an de la data livrarii.

Metoda de calcul a provizionului pentru garantii de buna executie acordate clientilor a fost urmatoarea:s-a determinat coeficientul mediu de rebuturi, reparatii, inlocuiri pe perioada de garantie 2004 si 2005 si s-a aplicat la cifra de afaceri pe anul 2006.Pe urmatorii ani s-a aplicat aceeasi metoda, respectandu-se principiul permanentei si continuitatii metodelor contabile.

In sustinerea contestatiei SC X invoca prevederile art.22 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si considera constituirea provizionelor pentru garantii de buna executie o metoda de buna gestiune a intreprinderii, asigurand reflectarea in exercitiul financiar curent a riscului unor corectii viitoare datorate costurilor de inlocuire in garantie.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile privind provizioanele pentru garantii de buna executie pe motiv ca nu au fost constituite la nivelul cotelor prevazute in contracte incheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevazut in tariful lucrarilor executare sau serviciilor prestate, conform pct.52 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Contestatoarea nu este de acord cu temeiul legal invocat de organul de inspectie fiscala, respectiv pct.52 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, sustinand ca prin norma de aplicare a Codului fiscal se

adauga la lege o conditie suplimentara , neprevazuta de Codul fiscal. Sustine faptul ca normele metodologice de aplicare, sunt acte normative cu o forta juridica inferioara legii.

Deoarece organele de inspectie fiscala au respins la deducere cheltuielile cu provizioanele in baza unui act administrativ ilegal , contestatoarea formuleaza si ridica exceptia de ilegalitate a pct.52 din H.G. Nr.44/2004, in sensul ca respective norme au impus o conditie suplimentara si nelegala fata de art.22 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal..

Fata de cele prezentate societatea solicita admiterea contestatiei si anularea partiala a decizie de impunere contestata.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului impozit pe profit si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii anului 2006, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor reprezentand valoare ramasa neamortizata inregistrata in contabilitate in contul 65830"Cheltuieli cu activele cedate" ca urmare a vanzarii constructiilor situate in Zona Libera, pe motiv ca vanzarea mijloacelor fixe nu s-a efectuat prin licitatie sau printr-o unitate specializata asa cum prevede art.24 alin.(15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.71 (5) din H.G. Nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu provizioanele pentru garantii de buna executie inregistrate in evidentele contabile in anul 2006, intrucat in contractele incheiate cu clientii si prezentate in timpul controlului nu sunt prevazute cotele de garantie acordate clientilor, in baza carora societatea ar fi trebuit sa constituie trimestrial provizioanele respective, conform prevederilor pct.52 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

SC X a constituit in anul 2006 provizioane pentru garantii de buna executie acordate clientilor utilizand ca metoda de calcul coeficientul mediu al rebuturilor pe ultimii 2 ani, respectiv 2004 si 2005, aplicat la cifra de afaceri realizata in anul 2006.

Provizioanele constituite pentru garantii de buna executie au fost considerate de societate ca fiind cheltuieli deductibile in anul 2006 si venit impozabil in anul 2007.

Organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu provizioanele pentru garantii de buna executie, nedeductibile fiscal inregistrate in evidentele fiscale in anul 2006 iar in anul 2007 suma a fost considerata ca venit neimpozabil.

In anul 2006, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal si urmatoarele cheltuieli:

- suma inregistrata in contul 65880"Alte cheltuieli de exploatare" reprezentand reglari de solduri la furnizori, respinsa la deducere in temeiul art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

- suma inregistrata in contul 65880"Alte cheltuieli de exploatare" reprezentand cotizatii platite de societate in contul organizatiei de sindicat respinsa la deducere in temeiul art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

- suma reprezentand cheltuieli inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza un document justificativ, respinsa la deducere in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

Avand in vedere cheltuielile mai sus mentionate, considerate ca nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit aferent anului 2006, stabilind suplimentar impozit pe profit de plata.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 27.04.2007-25.04.2008, majorari de intarziere, potrivit prevederilor art.120 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In anul 2007 organele de inspectie fiscala au respins la deducere cheltuielile cu provizioane deoarece nu au fost constituite in conformitate cu prevederile pct.52 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au considerat suma ca cheltuiala nedeductibila fiscal in anul 2007 si venit neimpozabil in anul 2008 in conditiile in care societatea a considerat suma ca reprezentand cheltuiala deductibila in anul 2007 si venit impozabil in anul 2008.

Au fost respinse la deducere si urmatoarele cheltuieli:

- cheltuieli cu cazarea pentru persoane care nu sunt salariati ai societatii , cheltuiala considerata ca nedeductibila fiscal potrivit prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

- minus de inventar, neimputabil, inregistrata pe cheltuieli

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscala cheltuiela in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.41 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal.

- cheltuieli cu bilete de avion pentru terte persoane a fost considerata ca nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala potrivit prevederilor art.21 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

Prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor mai sus enumerate si considerarea sumei ca venit neimpozabil , organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit pe anul 2007 stabilind ca societatea datoreaza bugetului de stat impozit pe profit mai mic fata de cat a declarat SC X in Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2007.

In anul 2007 societatea a calculat si declarat in plus impozit pe profit in valoare de.. lei.

In anul 2008, organele de inspectie fiscala au respins la deducere suma reprezentand cheltuieli cu provizioane pentru garantii de buna executie, deoarece contestatoarea, la constituirea acestor provizioane, nu a avut in vedere dispozitiile pct.52 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor puteau fi constituite numai in cazul in care, in contractele incheiate cu clientii societatii erau prevazute cotele de garantare.

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere cheltuielile inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative, in conformitate cu prevederile art.21, alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru anul 2008 organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe profit, avand in vedere cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal precum si venitul neimpozabil provenind din provizioanele constituite in anul 2007. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in anul 2008 societatea datoreaza bugetului de stat impozit pe profit mai mic fata de cat a stabilit si declarat societatea prin Declaratia de impozit pe profit

depusa la A.F.P., rezultand o diferenta de impozit pe profit in valoare de... lei, stabilita in plus de catre SC X.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2006-31.12.2008

**In ceea ce priveste cheltuiala reprezentand valoarea ramasa neamortizata a mijlocului fix vandut**, cauza supusa solutionarii D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca aceasta cheltuiala este deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit in conditiile in care valoarea mijlocului fix a fost majorata ca urmare a reevaluarii mijlocului fix.

In fapt, din documentele existente la dosar rezulta ca desfasurarea operatiunilor de vanzare a imobilelor s-a realizat cronologic, astfel:

-In data de 14.04.2006 , Directorul General al SC X decide prin Decizia nr.11, infiintarea unei comisii care are ca obiectiv identificarea solutiilor si intreprinderea tuturor demersurilor necesare pentru valorificarea investitiei realizate in Zona Libera.

- In raportul de evaluare din 30.06.2006 s-a stabilit ca valoarea de piata a imobilului din proprietatea SC x , situata in Zona Libera este de .. euro.

-Conform Procesului verbal din 26.07.2006 al Consiliului de Administratie al SC X s-a aprobat deprecierea activelor la valoarea... euro, avand in vedere ca auditorii au remarcat repetat ,ca valoarea activelor din Zona Libera este supraevaluata iar aceste active nu produc niciun fel de venituri.

Totodata , s-a aprobat infiintarea unei societati cu raspundere limitata in Zona Libera respectiv SC Z, cu capital social subscris si varsat integral de SC X.

-Conform Procesului verbal din 07.09.2006, Consiliul de Administratie al SC X, aproba cesiunea Contractelor de concesiune de la SC X catre SC Z si totodata vanzarea activelor din Zona Libera catre SC Z la pretul de ... euro(fara TVA).

-Conform adresei a fost obtinut acordul de principiu al Companiei Nationale "Administratia Porturilor Maritime"SA -Sucursala Zonelor Libere, pentru transmiterea dreptului de concesiune in baza Contractelor de concesiune catre SC Z.

-In data de 01.10.2006 au fost intocmite Conventiile de concesiune a Contractelor de concesiune incheiate intre SC X in calitate de cedent si SC Z, in calitate de cesionar.

-In data de 24.10.2006 s-a incheiat contractul de vanzare- cumparare intre SC X reprezentata de catre presedintele consiliului de administratie, in calitate de vanzator si SC Z reprezentata prin administrator, in calitate de cumparator, ce are ca obiect transferul catre cumparator a dreptului de proprietate asupra tuturor constructiilor situate in Zona Libera, incinta 1A, lotul 2, parcela J1 si parcela J2,, avand in vedere ca vanzatorul a cesionat catre cumparator contractele de cesiune, incheiate intre Compania nationala"Administratia Porturilor Maritime" si SC X.

Operatiunea a avut loc in data de 24.10.2006, conform contractului de vanzare-cumparare mai sus mentionat.

Societatea a inregistrat drept cheltuiala deductibila fiscal suma reprezentand valoarea ramasa neamortizata a mijlocului fix vandut in data de 24.10.2006.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuiala pe considerentul ca nu a fost respectata cerinta legala prevazuta de art.24 alin.(15) din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.71 (5) din H.G. nr.44/2004, in sensul ca vanzarea mijlocului fix respectiv mijloacele fixe existente in Zona Libera , nu s-a realizat printr-o unitate specializata in intermedierea instrainarii de proprietati imobiliare iar SC X nu are prevazuta in structura organizatorica un departament specializat in vanzarea de mijloace fixe.

In sustinerea contestatiei, SC X precizeaza faptul ca au fost respectate prevederile art.24 alin.(15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , valorificarea mijlocului fix realizandu-se cu sprijinul unei societati specializate-C conform Contractului de prestari servicii imobiliare.

De asemenea, contestatoarea sustine ca in cadrul societatii a functionat o comisie speciala pentru valorificarea mijloacelor fixe astfel considera ca, a fost respectata cerinta prevazuta de pct.71(5) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In drept pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.24 alin.(15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct. .71(5) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată. Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.*

-pct. .71(5) din H.G. Nr.44/2004

*În categoria unităților specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și alte unități cu activități similare.*

*Prin valoarea fiscală rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare fiscală și valoarea amortizării fiscale, din care se scad sumele rezultate în urma valorificării acestora.*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, prin valoare fiscala ramasa neamortizata, in cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute se intelege diferenta dintre valoarea de intrare fiscala si valoarea amortizarii fiscale, din care se scad sumele rezultate din valorificarea acestora.

Fata de prevederile de mai sus se retine ca valoarea ramasa neamortizata, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute, este deductibila la calculul profitului impozabil în situatia în care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii. Potrivit actelor normative in vigoare in unitati specializate se incadreaza persoanele juridice care intermediaza instrainarea de proprietati imobiliare sau cele care desfasoara activitati similare si detin departamente specializate in structura organizatorica.

Sustinerea petentei conform careia vanzarea activelor din Zona Libera s-a realizat printr-o unitate specializata in intermediari imobiliare respectiv C nu poate fi luata in considerare deoarece din documentele prezentate nu rezulta acest lucru.

SC C a fost desemnata de SC X sa estimeze valoarea de piata a imobilului si a stabilit in aceasta calitate ca, valoarea imobilului este de.. euro, la data de 30.06.2006.

Prin Raportul de evaluare intocmit de SC C a fost stabilita valoarea de piata a imobilului prin metoda costului de inlocuire.

Astfel, la estimarea costului imobilului s-a luat in considerare valoarea de construire a cladirilor reprezentand costul de inlocuire de nou al cladirilor diminuat cu deprecierea acestora si a rezultat valoarea proprietatii de... euro la data de 30.06.2006.

Din documentele existente la dosarul cauzei, cu privire la valoarea de intrare fiscala a mijloacelor fixe existente in Zona Libera si vandute SC Z in baza Contractului de vanzare cumparare, semat de aceeasi persoana in calitate de vanzator si de cumparator, respectiv d-l M, se retin urmatoarele:

Mijloacele fixe existente in Zona Libera au o valoare de intrare fiscala de... lei din care :... lei a fost inregistrata in contul 212 "Constructii" iar suma de... lei inregistrata in contul 21310"Echipamente tehnologice".

In luna iunie 2006 prin Nota contabila, societatea inregistreaza in evidentele contabile suma.. astfel:

212"Constructii"=105"Diferente din reevaluare "

212"Constructii"=105"Diferente din reevaluare"

Totodata inregistreaza in evidentele contabile urmatoarea operatiune:

105"Diferente din reevaluare"=23110"Investitii in curs"

Astfel, prin nota contabila, contestatoarea majoreaza valoarea mijloacelor fixe situate in Zona Libera, valoarea imobilelor ajungand la suma de.. Lei.

Contestatoarea in timpul controlului si la dosarul contestatiei nu a depus documentele care au stat la baza majorarii valorii mijloacelor fixe, in data de 30.06.2006, cu suma de... lei.

Organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii si documente cu privire la majorarea valorii mijloacelor fixe prin Nota contabila.

Prin nota explicativa transmisa de administratorul societatii se precizeaza ca interpretarea articolului contabil 212"Constructii"=105"Diferente din reevaluare" nu este relevanta deoarece inregistrarea sumelor in contul 105"Diferente din reevaluare" s-au efectuat in baza Raportului de evaluare intocmit de SC C, societate specializata si abilitata in astfel de actiuni. Raportul de evaluare a fost utilizat ca document justificativ pentru a reflecta pretul de piata real al imobilizarilor situate in Zona Libera la momentul anului 2006.

Sustinerea petentei nu poate fi retinuta cu atat mai mult cu cat petenta a inregistrat in contabilitate majorarea valorii imobilelor la data de 30.06.2006 iar prin Raportul de evaluare s-a stabilit ca valoarea de piata a imobilelor este de.. euro respectiv ... lei la data de 30.06.2006 si nu se face nicio mentiune din care sa reiasa ca au fost efectuate investitii in Zona Libera.

In ceea ce priveste inregistrarea in evidentele contabile a articolului contabil:105"Diferente din reevaluare"=23110"Investitii in curs" cu suma de.. lei, precizam faptul ca aceasta inregistrare nu are justificare din urmatoarele motive:

Potrivit Ordinului nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conform cu directivele europene "*În debitul contului 105 "Rezerve din reevaluare" se înregistrează:*

- *capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câștig realizat, respectiv la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (1065);*

- *descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea ulterioară a imobilizărilor corporale (211, 212, 213, 214);*

- *ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, în cazul în care reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (281).*

Iar

*"În creditul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:*

- *valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, recepționate, date în folosință sau puse în funcțiune (211, 212, 213, 214);*

- *valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție scoase din evidență (658);*

- *valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție distruse de calamități (671)."*

In conditiile in care societatea ar fi pus in functiune valoarea imobilizarilor corporale in curs de executie, receptionate, ar fi trebuit sa faca urmatoarea inregistrare contabila:

212"Cladiri"=231 "imobilizari corporale in curs de executie" in baza unui proces verbal de punere in functiune conform prevederilor pct.95 alin.(2) din OMF nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conform cu directivele europene care dispune:

*" Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz."*

Din nota explicativa a administratorului societatii rezulta ca a existat un proces verbal de dare in functiune partiala a investitiei, dar acesta nu a fost pus la dispozitia organelor de control sau la dosarul contestatiei.



Astfel, se retine ca majorarea valorii mijloacelor fixe din Zona Libera de la valoarea de intrare de.. lei la valoarea de.. lei inregistrata in evidentele contabile la 30.06.2006, s-a realizat fara a avea la baza documente justificative.

In aceste conditii valoarea contabila a mijloacelor fixe din Zona Libera inregistrate in contul 212 "Cladiri si contul 213 "Echipamente tehnologice" se compune din valoarea de intrare de.. lei la care s-a adaugat suma de .. lei, inregistrata fara documente justificative.

Conform prevederilor art. 6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata:

*" Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."*

Amortizarea calculata pentru aceste mijloace fixe a fost de.. lei dupa cum precizeaza si organul de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala.

Prin nota contabila societatea a scos din evidenta contabila mijloacele fixe din Zona libera, vandute conform contractului de vanzare cumparare si facturii fiscale emise de SC X, prin articolele contabile:

65830"Cheltuieli cu activele cedate"=212 "Constructii"

65830"Cheltuieli cu activele cedate"=212 "Constructii"

65830"Cheltuielice activele cedate"=212 "Constructii"

65830"Cheltuieli cu activele cedate"=213 "Echipamente tehnologice"

Prin Nota contabila se efectueaza inregistrarea contabila:

65830"Cheltuielice activele cedate"=212 "Constructii"

65830"Cheltuieli cu activele cedate"=212 "Constructii"

Prin Nota contabila se efectueaza inregistrarea contabila:

65830"Cheltuieli cu activele cedate"=212 "Constructii"

Astfel ca, valoarea ramasa neamortizata a fost inregistrata de societate in contul de cheltuieli cu activele cedate ca si cheltuiala deductibila fiscal.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua în calcul amortizarea contabila si orice reevaluare contabila a acestora iar castigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala.

Dupa cum am precizat si mai sus, prin valoare fiscala ramasa neamortizata, in cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute se intelege diferenta dintre valoarea de intrare fiscala si valoarea amortizarii fiscale, din care se scad sumele rezultate din valorificarea acestora.

Societatea a inregistrat eronat drept cheltuiala deductibila fiscal suma care provine valoarea de intrare a mijloacelor fixe in gestiune+ majorarea valorii mijloacelor fixe -amortizarea mijloacelor fixe.

Organele de inspectie fiscala au considerat in mod corect ca nedeductibila fiscal diferenta care a fost determinata astfel:.. lei reprezentand cheltuieli cu activele cedate -.. lei rezultata din valorificarea mijloacelor fixe .

La data vanzarii imobilelor, cerinta legala privind deductibilitatea cheltuielilor cu valoarea ramasa neamortizata o reprezinta valorificarea mijloacelor fixe din Zona Libera prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.

Din documentele existente la dosarul cauzei si dupa cum recunoaste si administratorul societatii in Nota explicativa, rezulta ca SC X, in vederea vanzarii imobilelor din Zona Libera, potrivit Deciziei, a numit o comisie constituita din directorul economic, directorul de cumparari si avocatul societatii in temeiul prevederilor art.24 alin.(15) din Codul Fiscal si pct.71<sup>^</sup>5 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, modificate prin H.G. nr.84/2005.

Prin contestatie petenta sustine ca valorificarea imobilelor s-a facut prin intermediul unei societati specializate SC C.

Contestatoarea a anexat la dosarul contestatiei Contractul si Actul Aditional , la Contractul de prestari servicii imobiliare, in care se mentioneaza ca” Comisionul convenit de catre parti in RESA include si comisionul pentru vanzarea proprietatii situate in Zona Libera, parcela J, loturile J1 si J2”, dar nu a prezentat alte documente din care sa rezulte prestarea efectiva a acestor servicii de catre SC C, respectiv situatii privind ofertele din partea unor potentiali cumparatori, selectia cumparatorilor, pretul maxim oferit, factura fiscala privind comisionul emisa de prestatorul de servicii, urmare a vanzarii mijlocului fix in cauza.Se retine ca nu a fost organizata o licitatie potrivit legii.

Analizand documentele prezentate in sustinere se retine ca, Contractul are alt obiect, acesta a fost incheiat intre SC X si SC C pentru vanzarea proprietatii X reprezentand teren iar Actul Aditional a fost intocmit in data de 01.10.2006, ulterior aprobarii vanzarii imobilelor situate in Zona Libera catre SC Z, fapt ce rezulta din Procesul verbal al Consiliului de Administratie.

In Procesul verbal al Consiliului de Administratie al X , se precizeaza ca:

-a fost aprobata cesiunea tuturor partilor sociale detinute de SC X la capitalul social al SC Z(SC Z a fost constituita cu capitalul social subscris si varsat de SC X.)

-s-a aprobat vanzarea cladirii aflate in Zona Libera catre SC Z cu pretul de... euro.

In contestatia formulata SC X sustine ca s-a derulat o procedura de selectie de oferte de la mai multi potentiali investitori dornici sa achizitioneze investitia realizata in Zona Libera, dar nu prezinta documente in acest sens.

Contestatoarea sustine ca aceasta vanzare nu se putea realiza catre orice potential cumparator deoarece, potrivit art.12.2 din Contractul de concesiune incheiat cu autoritatea administrativa a zonei libere, nu se pot transfera drepturile si obligatiile izvorate din contractul de concesiune fara acordul concedentului, inasa:

In anexa nr.3 din Normele Metodologice din 16.11.2004 pentru concesionarea bunurilor proprietate publica sau privata a statului ori a unitatilor administrativ-administrativ-teritoriale, precum si a activitatilor/serviciilor publice de interes national sau local aflate in administrarea zonelor libere, aprobate prin H.G. Nr.1998/2004, la pct.4.1.4, se precizeaza:

*“Concesionarul are dreptul să vândă activul și pasivul sau să fie absorbit de o terță persoană, să își cedeze drepturile și obligațiile sale sau să fie supus oricărei alte modificări legale, numai după avizarea prealabilă, în scris, a concedentului. “*

Din textul de lege rezulta ca transferul cladirilor se putea face catre orice terta persoana daca exista acordul/ avizul scris al concedentului si nu ca singura modalitate de transfer era catre o societate filiala a SC X si totodata persoana afiliata.

Din documentele prezentate se retine ca concesionarul SC X notifica concedentul Compania Nationala "Administratia Porturilor Maritime", doar cu privire la transmiterea dreptului de concesiune catre SC Z reprezentata prin M care detine si calitatea de presedinte al consiliului de administratie al SC X.

Astfel, sustinerile petentei conform carora valorificarea imobilelor din Zona Libera s-a efectuat prin intermediul unei societati specializate SC C este neintemeiata iar

constituirea de catre petenta a Comisiei de valorificare a imobilelor din Zona Libera in baza Deciziei, nu poate fi luata in considerare intrucat nu a fost organizata o licitatie potrivit legii.

In consecinta, se retine ca vanzarea mijloacelor fixe in cauza s-a efectuat fara respectarea cerintei legale impuse pentru acordarea deductibilitatii valorii ramase neamortizate, de art.24 alin.(15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.71<sup>^</sup>5 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

In speta sunt incidente si prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

*“(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.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile si daca sunt respectate cerintele legale de acordare a deductibilitatii.

Avand in vedere ca suma de... reprezinta cheltuieli cu diferenta de valoare ramasa neamortizata a mijloacelor fixe din Zona Libera si contestarea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca vanzarea mijloacelor fixe s-a realizat printr-o unitate specializata sau licitatie organizata potrivit legii, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la suma de ... lei reprezentand provizioane constituite pentru garantii de buna executie acordate clientilor pe anii 2006, 2007 si 2008, contestate de SC X, cauza suspusa solutionarii D.G.F.P. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca provizionale pentru garantii de buna executie au fost constituite in mod legal de catre societate.

In fapt, SC X a constituit in anul 2006, provizioane pentru garantii de buna executie acordate clientilor utilizand ca metoda de calcul coeficientul mediu al rebuturilor pe ultimii 2 ani, respectiv 2004 si 2005 aplicat la cifra de afaceri realizata in anul 2006.

Provizioanele constituite in anul 2006 au fost considerate de societate cheltuieli deductibile fiscal in anul 2006 si venit impozabil in anul 2007.

In anul 2007, societatea a constituit provizioane pentru garantii de buna executie acordate clientilor, utilizand ca metoda de calcul coeficientul mediu al rebuturilor pe ultimii 2 ani, respectiv 2005 si 2006 aplicat la cifra de afaceri realizata in anul 2007.

Provizioanele, constituite in anul 2007 au fost considerate de societate cheltuieli deductibile fiscal in anul 2007 si venit impozabil in anul 2008.

In anul 2008, societatea a constituit provizioane pentru garantii de buna executie acordate clientilor, utilizand ca metoda de calcul coeficientul mediu al rebuturilor pe ultimii 2 ani, respectiv 2006 si 2007 aplicat la cifra de afaceri realizata in anul 2008.

Provizioanele constituite in anul 2008 au fost considerate de societate cheltuieli deductibile fiscal in anul 2008.

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au respins la deducere cheltuielile cu provizioanele constituite in anul 2006, 2007 si 2008 si au considerat ca venit neimpozabil in anul 2007 provizioanele constituite in anul 2006 si venit neimpozabil pe anul 2008 provizioanele constituite in 2007, pe considerentul ca in niciunul din

contractele incheiate cu clientii nu sunt prevazute cote de garantie acordate clientilor, in baza carora societatea ar fi trebuit sa constituie trimestrial provizioanele respective.

In drept, sunt aplicate prevederile art.22 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal coroborat cu prevederile pct.52 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care dispun:

-art.22 din Legea nr.571/2003

*"(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:*

*b) provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților;"*

-pct.52 din H.G. Nr.44/2004

*"Provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților se constituie trimestrial numai pentru bunurile livrate, lucrările executate și serviciile prestate în cursul trimestrului respectiv pentru care se acordă garanție în perioadele următoare, **la nivelul cotelor prevăzute în contractele încheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevăzut în tariful lucrărilor executate ori serviciilor prestate.***

*Înregistrarea la venituri a provizioanelor constituite pentru garanțiile de bună execuție se face pe măsura efectuării cheltuielilor cu remedierile sau la expirarea perioadei de garanție înscrise în contract."*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, contribuabilul are dreptul la deducerea provizionelor pentru garantii de buna executie acordate clientilor. Provizioanele se pot constitui trimestrial, numai pentru bunurile livrate, la nivelul cotelor prevazute in contractele incheiate cu clientii.

Analizand contractele incheiate de SC X cu clientii, existente la dosarul constatatiei, se retine ca in continutul acestora nu este prevazuta cota de garantare.

In aceste contracte la cap.V "Conditii de livrare " se mentioneaza faptul ca "Toate livrarile vor fi insotite de factura, certificate de calitate si garantie".

Spre exemplu, factura emise de SC X catre SC R, reprezentand contravaloare bunuri livrate, este insotita de certificat de conformitate in care se specifica faptul ca "Produsele sunt conform facturii" iar " Termenul de garantie este de 12 luni" , dar nu se precizeaza in mod clar cota de garantare a acestor produse.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor pentru bunurile livrate puteau fi constituite numai in cazul in care in contractele incheiate cu clientii societatii erau prevazute cote de garantare.

Dupa cum am mentionat si mai sus, contestatoarea a constituit provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor utilizand ca metoda de calcul coeficientul mediu al rebuturilor pe ultimii doi ani aplicat la cifra de afaceri realizata in anul curent.

Ori, in anul urmator, respectiv anul 2007 si 2008, provizionul constituit a fost inregistrat ca venit impozabil **in totalitate**, astfel rezulta ca cheltuielile cu remedierea bunurilor livrate in perioada de garantie au fost zero.

Prin urmare, se retine ca provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor din anii 2006, 2007 si 2008 nu au fost constituite potrivit legii astfel ca, acestea

reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal ca calculul impozitului profit pe anii 2006, 2007 si 2008, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(3) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

*"(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*g) cheltuielile cu provizioane și rezerve, în limita prevăzută la art. 22;"*

Organele de inspectie fiscala au considerat sumele reprezentand provizioane pentru garantii de buna executie pentru care nu s-au acordat drept de deducere, ca reprezentand venit neimpozabil in anul urmator 207, 2008, avand in vedere prevederile art.20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

*"Urmatoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil:*

*c) veniturile din anulara cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anulara provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile;"*

Deoarece provizioanele pentru garantii de buna executie nu au fost constituite la nivelul cotelor prevazute in contractele incheiate asa cum prevede pct.52 din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit in anul in care au fost constituite, respectiv suma este nedeductibila fiscal in anul 2006, suma este nedeductibila fiscal in anul 2007 si suma este nedeductibila fiscal in anul 2008.

In contestatia formulata contestatoarea sustine ca nu pot fi aplicate prevederile pct.52 din H.G. nr.44/2004, sustinand ca prin norma de aplicare a Codului fiscal se adauga la lege o conditie suplimentara , neprevazuta de Codul fiscal iar normele metodologice de aplicare, sunt acte normative cu o forta juridica inferioara legii.

Potrivit prevederilor art.5 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal" *Ministerul Finanțelor Publice are atribuția elaborării normelor necesare pentru aplicarea unitară a prezentului cod"* astfel ca Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 sunt emise in aplicarea unitara a Codului fiscal.

Normele metodologice de aplicare a codului fiscal au intrat in vigoare la 3 zile de la data publicarii in Monitorul Oficial, respectiv 10.02.2004, astfel ca in anul 2006 cand au fost incheiate contractele de distributie cu clientii si la data constituirii provizionelor, prevederile pct.52 din H.G. nr.44/2004 erau in vigoare si trebuiau aplicate.

La art.5 si art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza:

-art.5

*Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.*

-art.6

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

Se retine faptul ca organele de inspectie fiscala, la stabilirea nedeductibilitatii cheltuielilor cu proviziunile pentru garantii de buna executie acordate clientilor, au avut in prevederile legale aplicabile, in vigoare la data stabilirii suplimentare a impozitului pe profit, astfel ca nu poate fi luata in considerare afirmatia contestatoarei ca norma metodologica nu este in conformitate cu legea intrucat norma metodologica a fost emisa in vederea aplicarii unitare a Codului fiscal.

Cu privire la exceptia de ilegalitate a pct.52 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocata de contestatoare, mentionam faptul ca nu avem competenta materiala in a ne pronunta asupra acestui capat de cerere.

In consecinta, se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata pentru suma reprezentand cheltuieli cu proviziunile pentru garantii de buna executie acordate clientilor, deoarece argumentele de fapt si de drept prezentate de contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar prin Decizia, mentionam faptul ca acesta a fost stabilit in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

*"(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."*

Pe anul 2006 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile in valoare totala care se compun din:

- valoare ramasa neamortizata ca urmare a vanzarii mijloacelor fixe din Zona Libera
- cheltuielile cu proviziunile pentru garantii de buna executie, nedeductibile fiscal
- cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala si necontestate de societate

Prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor in valoare de.. lei, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit aferent anului 2006, stabilind in mod legal impozit pe profit suplimentar de plata.

In anul 2007 organele de inspectie fiscala au respins la deducere cheltuielile in valoare.., care se compun din:

- cheltuieli cu proviziunile pentru garantii de buna executie acordate clientilor
- cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala si necontestate de societate

Prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor si considerarea sumei reprezentand cheltuieli cu proviziunile considerate ca nedeductibile fiscal in anul 2006, ca venit neimpozabil, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit pe anul 2007 stabilind ca societatea datoreaza bugetului de stat impozit pe profit mai mic fata de cat a declarat SC X in Declaratia privind impozitul pe profit pe anul 2007.

In anul 2007 societatea a calculat si declarat in plus impozit pe profit in valoare de .. lei.

In anul 2008, organele de inspectie fiscala au respins la deducere suma de.. lei reprezentand cheltuieli cu provizioane pentru garantii de buna executie si cheltuielile in valoare de .. lei , necontestate de societate.

Pentru anul 2008 organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe profit, avand in vedere cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal precum si venitul neimpozabil provenind din provizioanele constituite in anul 2007. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in anul 2008 societatea datoreaza bugetului de stat impozit pe profit mai mic fata de cat a stabilit si declarat societatea prin Declaratia de impozit pe profit depusa la A.F.P., rezultand o diferenta de impozit pe profit , stabilita in plus de catre SC X.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-au respins la deductibilitate cheltuielile cu valoarea ramasa neamortizata urmare a vanzarii mijloacelor fixe din Zona Libera si cheltuielile de constituire a provizionelor pentru garantii de buna executie acordate clientilor pe anii 2006, 2007 si 2008, se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Cu privire la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pe anul 2006 asupra cheltuielilor cu valoarea ramasa neamortizata urmare a vanzarii mijloacelor fixe din Zona Libera si cheltuielile de constituire a provizionelor pentru garantii de buna executie acordate clientilor pe anii 2006, mentionam:

Majorarile de intarziere au fost calculate pe perioada 27.04.2007-25.04.2008 si sunt aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala pe anul 2006 si contestat de societate.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

*"(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.*

*2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.*

*7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

Totodata, mentionam ca majorarile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata.

In consecinta se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2006, avand in vedere si principiului de drept "Accesoriul urmeaza principalul".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.19, 21, 22, 24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct 52 si 71<sup>5</sup> din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.120 si 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

## DECIDE

Respingerea contestatiei, formulata de SCX, inregistrata la D.G.F.P. ca neintemeiata, cu privire la impozitul pe profit si majorari de intarziere .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.