

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 227 din 01.02.2010 privind solutionarea contestatiei formulate de **SC X SA**, cu domiciliul fiscal in B M, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /24.12.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr.... /23.12.2009 asupra contestatiei formulate de SC X SA, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /24.12.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr. /27.10.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 27.10.2009 si a procesului-verbal de constatare si sanctionare a contraveniilor nr. /27.10.2009 si are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - amenda contravenitionala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA solicita admiterea acesteia si anulara actelor administrative fiscale atacate, motivand urmatoarele:

In contul 6811.50 "Cheltuieli cu amortismentul" au fost inregistrate cheltuielile cu amortizarea tuturor mijloacelor fixe aflate pe locul de munca denumit "Sediu" printre care si amortizarea cladirii iar valoarea amortizarii lunare a acestei cladiri este de lei si nu de lei, asa cum se arata in raport.

Societatea detine cladirea care reprezinta un singur mijloc fix, cu scopul de a fi inchiriat terților, precum si in scopuri administrative, diferitele spatii inchiriate neavand valoare separata, astfel ca sunt indeplinite conditiile prevazute la art. 24 alin. (2) din Codul fiscal.

In prezent, cladirea nu este inchirziata in proportie de 100%, insa nu exista nici o alta reglementare prin care sa fie stabilit ca amortizarea cladirilor in folosinta este deductibila conform gradului de utilizare al acestora.

Societatea nu a incalcat nici prevederile pct. 70² din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, care precizeaza ca "pentru perioada in care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel putin o perioada de o luna, recuperarea valorii ramase neamortizate se efectueaza pe durata normala de utilizare ramasa, incepand cu luna urmatoare repunerii in functiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscale", intrucat cladirea nu a fost neutilizata, dezafectata si repusa in functiune, fiind utilizata atat in scop administrativ cat si pentru a fi inchirziata terților, pe toata durata de functionare a societatii, dar nu in proportie de 100%.

SC X SA mai precizeaza ca a fost actionata in instanta de catre o angajata careia i-a desfacut contractul de munca in data de 19.10.2007 iar prin decizia civila nr...../2008 din data de 25.03.2008, primita de societate in data de 01.07.2008, instanta a dat castig de cauza reclamantei, obligand societatea la plata retroactiva a drepturilor salariale aferente perioadei 19.10.2007 - 31.12.2007.

Ca urmare a acestei hotarari, societatea a efectuat platile cuvenite, suma fiind inregistrata in evidenta contabila la data de

30.06.2008, dar nu in contul de cheltuieli ci in contul 117 "Rezultatul reportat", fiind vorba despre o suma aferenta anului precedent, si nu ca venit neimpozabil, asa cum s-a aratat in raportul de inspectie fiscala, astfel ca nu datoreaza nici un impozit pe profit suplimentar.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.10.2009, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.10.2007 -30.06.2009.

SC X SA este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal sub nr. J...../1994 si are ca obiect principal de activitate "Comert cu amanuntul in magazine nespecializate cu vanzare predominanta de produse nealimentare"cod CAEN 4719.

La data de 31.12.2007, societatea a inregistrat un profit impozabil in suma de lei, pentru care a calculat un impozit pe profit in suma de lei, declarat si achitat in termenele legale.

In urma verificarii s-a constatat ca SC X SA inregistreaza in contul 6811.50 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor" suma de lei lunar, aferenta suprafetei totale de mp, desi societatea nu utilizeaza, respectiv nu inchiriaza (implicit nu realizeaza venituri) toata suprafata utila a magazinului.

Din anexa 1 la raportul de inspectie fiscala reiese ca suprafata neutilizata creste de la o luna la alta iar cheltuielile cu amortizarea in suma de lei, aferente acestor spatii neutilizate in trimestrul IV 2007, sunt nedeductibile fiscal, prin urmare organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Prin cele prezentate, societatea a incalcat art. 21 alin. (1) si art. 24 alin. (2) lit. a), alin. (11) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum si pct. 70² din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

La data de 31.12.2008, societatea a inregistrat un profit impozabil in suma de lei, pentru care a calculat un impozit pe profit in suma de lei, declarat si achitat in termenele legale.

Cheltuielile cu amortizarea in suma de lei, aferenta spatiilor neutilizate in anul 2008, inregistrate in contul 6811.50 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor" este nedeductibila fiscal.

In trimestrul IV 2008, societatea a inregistrat ca venit neimpozabil suma de lei, reprezentand venituri salariale datorate pentru anul 2007 unei persoane angajate cu contract de munca, dar care din motive juridice nu au fost platite la momentul datorarii lor, suma in cauza facand obiectul unui litigiu finalizat in anul 2008 in favoarea angajatei, fiind afectat astfel profitul impozabil al anului 2008.

Societatea a incalcat prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 13 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

Recalculand profitul impozabil pentru anul 2008, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

La data de 30.06.2009, societatea a inregistrat un profit impozabil in suma de lei, pentru care a calculat un impozit pe profit in suma de lei, declarat si achitat in termenele legale

Avand in vedere cheltuielile cu amortizarea in suma de lei, aferenta spatiilor neutilizate in semestrul I 2009, inregistrate in contul 6811.50 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor", nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SA un impozit pe profit suplimentar in suma de... lei si majorari de intarziere in suma de lei, conform art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor Seria A/200 nr...../27.10.2009, organele de inspectie fiscala au aplicat societatii amenda contraventionala in suma de lei, conform art. 219 alin. (2) lit. d) din Ordonanta Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru incalcarea prevederilor art. 219 alin. (1) lit. b) din acelasi act normativ, cu posibilitatea achitarii a jumătate din minimul acesteia in termen de 48 de ore de la data incheierii procesului verbal.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.10.2009 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./27.10.2009 privind obligatiile fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SA datoreaza suma totala de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr./27.10.2009.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.10.2009, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada octombrie 2007- iunie 2009, SC X SA a inregistrat in contul 6811.50 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor" suma de lei lunar, aferenta suprafetei totale de mp, desi societatea nu a utilizat, respectiv nu a inchiriat toata suprafata utila a magazinului. Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea aferenta suprafetei neutilizate in suma totala de lei, inregistrate de societate in evidenta contabila, din care suma de lei in trimestrul IV 2007, suma de lei in anul 2008 si suma de lei in semestrul I 2009.

In drept, art. 21 alin. (3) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

***“(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:
i) amortizarea, in limita prevazuta la art. 24.”***

Art. 24 alin. (1), alin. (5) lit.a), alin. (6) lit. a), alin. (7) si alin. (11) lit. a) din acelasi act normativ, prevede:

“(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol.

(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se intelege:

a) costul de achizitie, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determina conform urmatoarelor reguli:

a) in cazul constructiilor, se aplica metoda de amortizare liniara;

(7) In cazul metodei de amortizare liniara, amortizarea se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:

a) incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune.”

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca SC X SA are dreptul sa deduca amortizarea cladirii pe care o detine si pe care o foloseste atat ca sediu administrativ cat si pentru a fi inchiriata tertilor.

Avand in vedere ca in cazul constructiilor amortizarea se calculeaza prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea de intrare a cladirii si nu prin aplicarea acesteia la suprafata cladirii, asa cum au stabilit in mod eronat organele de inspectie fiscala, se retine ca societatea a calculat in mod corect amortizarea pentru intreaga cladire, la valoarea de intrare in contabilitate a acesteia.

Pct. 70 ^2 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, referitor la titlul II “Impozitul pe profit”, precizeaza:

“Pentru perioada in care mijloacele fixe amortizabile nu sunt utilizate cel putin pe o perioada de o luna, recuperarea

valorii fiscale ramase neamortizate se efectueaza pe durata normala de utilizare ramasa, incepand cu luna urmatoare repunerii in functiune a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscala."

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere ca in cazul de fata este vorba de un singur mijloc fix, respectiv o cladire, care nu a fost dezafectata, o parte fiind folosita de SC X SA ca sediu administrativ iar o parte fiind inchiriata catre diversi clienti in toata perioada verificata, chiar daca nu in totalitate, iar suprafetele neutilizate ale cladirii nu constituie un mijloc fix separat, se retine ca organele de inspectie fiscala au constatat in mod eronat ca societatea nu are dreptul sa deduca amortizarea in suma de lei, aferenta spatiilor neutilizate.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in trimestrul IV 2008, societatea a inregistrat ca venit neimpozabil suma de lei, reprezentand venituri salariale datorate pentru anul 2007 unei persoane angajate cu contract de munca, dar care din motive juridice nu au fost platite la momentul datorarii lor, suma in cauza facand obiectul unui litigiu finalizat in anul 2008 in favoarea angajatei, fiind afectat astfel profitul impozabil pentru anul 2008.

Prin contestatia formulata, SC X SA precizeaza ca a fost actionata in instanta de catre o angajata careia i-a desfacut contractul de munca in data de 19.10.2007, iar prin decizia civila nr...../2008 emisa in data de 25.03.2008, primita de societate in data de 01.07.2008, instanta a dat castig de cauza fostei angajate, obligand societatea la plata retroactiva a drepturilor salariale aferente perioadei 19.10.2007 - 31.12.2007.

Ca urmare a acestei hotarari, societatea a efectuat platile cuvenite, suma fiind inregistrata in evidenta contabila la data de 30.06.2008, in contul 117 "Rezultatul reportat", fiind vorba despre o suma aferenta anului precedent, si nu ca venit neimpozabil, asa cum s-a aratat in raportul de inspectie fiscala.

Art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.”

Art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. j) si l) din acelasi act normativ prevede:

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

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca suma de lei inregistrata de SC X SA in evidenta contabila nu reprezinta venit neimpozabil, asa cum au retinut in mod gresit organele de inspectie fiscala, ci cheltuieli cu salariile, deductibile din punct de vedere fiscal, la plata carora societatea a fost obligata retroactiv prin Decizia civila nr...../2008 pronuntata de Curtea de Apel C - Sectia Civila, de Munca si Asigurari Sociale, pentru Minori si Familie.

Societatea nu putea sa inregistreze in evidenta contabila suma de lei in anul 2007, chiar daca reprezinta salariul datorat unei foste angajate pentru perioada 27.09.2007 - 31.12.2007, intrucat decizia nr., prin care Curtea de Apel C - Sectia Civila, de Munca si Asigurari Sociale, pentru Minori si Familie a obligat-o la plata acestei sume, a fost pronuntata in data de 25.03.2008, fiind inregistrata la societate sub nr...../01.07.2008.

Avand in vedere cele retinute in continutul decizei, se retine ca SC X SA nu datoreaza impozitul pe profit suplimentar in suma de lei si prin urmare nu datoreaza nici majorarile de intarziere aferente in suma de lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie admisa iar decizia de impunere nr./27.10.2009 urmeaza sa fie anulata.

2. Referitor la amenda contraventionala in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a

Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care amenzile nu sunt in competenta sa de solutionare.

In fapt, SC SA contesta amenda contraventionala in suma de lei, stabilita de catre organele de inspectie fiscala prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor nr..... din data de 27.10.2009.

Cu privire la amenzile contraventionale, se retine ca acestea au caracter de plangere formulata in conditiile Ordonantei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 180/2002, Directia Generala a Finantelor Publice neavand competenta materiala de solutionare.

In drept, potrivit art. 209 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta in solutionarea contestatiilor formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise in conformitate cu legislatia vamala, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, iar conform art. 223 din acelasi act normativ “ **dispozitiile prezentului titlu se completeaza cu dispozitiile legale referitoare la regimul juridic al contraventiilor**” coroborat cu art. 32 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, care prevede:

“ Plangerea impreuna cu dosarul cauzei se trimit de indata judecatoriei in a carei circumscriptie a fost savarsita contraventia.”

Tinand seama de prevederile legale citate, contestatia indreptata impotriva amenzii contraventionale intra sub incidenta Ordonantei Guvernului nr. 2/2001, act normativ care constituie dreptul comun in materie de contraventii.

In concluzie, se retine ca Directia Generala a Finantelor Publice nu are competenta materiala de a se investi cu analiza pe fond a contestatiei formulate impotriva amenzii contraventionale in suma de lei, aceasta urmand a fi solutionata de catre instanta

judecatoreasca in a carei circumscriptie a fost savarsita contraventia, potrivit dispozitiilor art. 33, 34 si 35 din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraveniilor, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 210 si art. 216 alin.(1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulate de SC X SA, cu domiciliul fiscal in B M pentru suma totala de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei si anulara deciziei de impunere nr...../27.10.2009.

2. Directia Generala a Finantelor Publice nu are competenta materiala de solutionare a amenzii contraventionale in suma de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR COORDONATOR