



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.186/13.07.2010

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului
Iași sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în Iași, str.Palat nr...., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22-.....2007, cod unic de înregistrare ROprin adresa nr.din 03.06.2010, înregistrată la instituția noastră sub nr..... din 04.06.2010.

Contestația este formulată de împotriva Deciziei de impunere nr.din 30.04.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.din 30.04.2010, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 30.04.2010.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația este semnată de către dl. L directorul general al societății, și poartă amprenta ștampilei acesteia, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 07.05.2010, cu adresa nr.din 30.04.2010, prin semnarea și ștampilarea acesteia de către directorul general al societății,

dl. L și, data depunerii contestației, 28.05.2010, aceasta fiind înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul nr.din 03.06.2010 privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.R.L. IAȘI contestă parțial Decizia de impunere nr. din 30.04.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 30.04.2010, motivând în susținerea contestației faptul că impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit eronat de către organele de inspecție fiscală, deoarece acestea au încadrat înregistrările contabile generate de Contractul de escrow nr. din 09.02.2006 și a facturiidin 22.03.2006 emisă de S.C. M.S.A. IAȘI, în valoare totală de S lei (S lei + S lei TVA), la art. 54 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1752/2005, cu modificările și completările ulterioare și la art. 24 alin. (1), alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Contractul de escrow este un instrument financiar, respectiv, o înțelegere între două părți prin care acestea convin să transfere un activ la o anumită dată viitoare, la un preț stabilit.

Prin încheierea acestui contract de escrow, contestatoarea susține faptul că a acoperit un potențial risc de credit, risc care ar fi putut să fie generat când una din părțile semnatare ale contractului nu își execută obligația asumată, în cazul contestatoarei, aceasta a luat măsuri pentru a evita pierderi financiare în cazul în care societatea contestatoare nu ar fi respectat condițiile de vânzare convenite inițial.

Efectele acestui contract constau în venituri și cheltuieli care au fost determinate de nevoia părților contractante de a-și asigura riscurile financiare care ar fi putut apărea din derularea tranzacției.

Astfel, dobânzile remise către S.C. MO S.A. IAȘI sunt aferente sumei cu titlu de avans al prețului de vânzare-cumpărare, iar toate sumele generate de această sumă nu reprezentau parte din preț sau din costurile imobilului achiziționat, ci doar o lipsă de folosință a sumei de bani.

Contestatoarea susține faptul că „... înregistrarea sumei de 327.082 lei în cheltuielile perioadei a fost realizată cu respectarea legislației în vigoare, a principiilor, politicilor și metodelor contabile, precum și respectarea clauzelor contractuale convenite de cele două părți.”

Ca urmare, societatea contestă includerea în costul de achiziție a proprietății a sumei de 327.082 lei reprezentând dobânda acordată de **S.C. ” X” S.R.L. IAȘI** către S.C. MO S.A. IAȘI pentru neutilizarea avansului de S euro depus în contul de escrow și, în consecință, diferența de impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de S lei și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de S lei, solicitând admiterea contestației și anularea parțială a actului administrativ atacat.

Totodată, societatea solicită desființarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.din 30.04.2010.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea inspecției fiscale efectuate la **S.C. ” X” S.R.L. IAȘI**, au constatat că aceasta nu a respectat prevederile pct. 54 alin.(1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1.752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 24 alin. (1) și alin.(5) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin înregistrarea în evidența contabilă, pe cheltuieli, în contul 666 „Cheltuieli privind dobânzile” suma de S lei.

Considerând că aceste cheltuieli sunt direct atribuibile bunului achiziționat și ca urmare, trebuiau incluse în costul de achiziție al acestuia, au stabilit suplimentar în sarcina societății, prin Decizia de impunere nr. din 30.04.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală

nr., pentru anul 2006, diferența de impozit pe profit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de 4.676 lei considerând că, în mod eronat, S.C. "X" S.R.L. IAȘI a înregistrat suma de S lei direct pe cheltuieli, în condițiile în care această sumă trebuia inclusă în costul de achiziție a imobilului, iar societatea susține că înregistrarea în cheltuielile perioadei a fost realizată cu respectarea legislației în vigoare, a principiilor, politicilor și metodelor contabile, precum și respectarea clauzelor contractuale convenite de cele două părți.

În fapt, organele de inspecție fiscală au consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.că S.C. "X S.R.L. IAȘI a înregistrat în evidența contabilă suma de S lei pe cheltuieli, în contul 666 "Cheltuieli privind dobânzile", în baza facturii..... din 22.03.2006, emisă de S.C. MO S.A. IAȘI în baza antecontractului de vânzare-cumpărare a imobilului „MO”, reprezentând dobânda pentru lipsa de folosință a sumei de S euro din contul de depozit Escrow.

Considerând că aceste cheltuieli trebuiau incluse în costul de achiziție al bunului, deoarece sunt direct atribuibile bunului achiziționat, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar, pentru anul 2006, diferența de impozit pe profit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, în sarcina societății verificate, prin Decizia de impunere nr.din 30.04.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....din 30.04.2010.

În drept, potrivit prevederilor art.24 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.”

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

- a) costul de achiziție, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;**
- b) costul de producție, pentru mijloacele fixe construite sau produse de către contribuabil;**
- c) valoarea de piață, pentru mijloacele fixe dobândite cu titlu gratuit.”**

Pct. 54. din Reglementările Contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

(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.

Potrivit prevederilor legale redate mai sus, cheltuielile suplimentare față de prețul de cumpărare, ocazionate de achiziționarea unui bun sunt incluse în valoarea de intrare a bunului respectiv, iar cheltuielile totale aferente achiziționării bunului se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

Se reține faptul că, potrivit Antecontractului de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.34 din 28.01.2006, anexa nr.4 la contractul de vânzare cumpărare, S.C. MO S.A. IAȘI se angajează să vândă **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** imobilul "Mo" la prețul de S euro fără TVA, impunând la punctual 3.2. din antecontract condiții de plată, respectiv prețul imobilului va fi plătit în 4 tranșe, iar primele 3 vor fi considerate avans.

Tot conform prevederilor antecontractului, pentru plata celei de-a doua tranșe, **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** avea obligația de a deschide și alimenta contul escrow, în 3 zile lucrătoare de la data deschiderii acestui cont, dar nu mai târziu de data de 08.02.2006, cu un avans din preț, în sumă de S euro.

La data încheierii, pentru lipsa de folosință a sumei de S euro din contul escrow, promitentul cumpărător, **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, va plăti promitentului vânzător, S.C. MO S.A. IAȘI, o dobândă de 8,5% pe an, pentru perioada cuprinsă între momentul depunerii sumei în contul escrow, până la data încheierii contractului de vânzare-cumpărare.

Contractul de depozit în escrow nr., încheiat în data de 09.02.2006 între S.C. MO S.A. IAȘI, S.C. "X" S.R.L. IAȘI și B.R.D. Groupe Societe Generale S.A., sucursala Unirii cu sediul în București, are ca obiect deschiderea de către **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, la bancă a contului de escrow și depunerea în acesta a sumei de S euro în vederea plății sumei respective către S.C. MO S.A. IAȘI. Această sumă reprezintă prețul garanției, suma fiind blocată de bancă până la îndeplinirea condițiilor prevăzute la punctul 3 din acest antecontract.

Sumă de S euro a fost depusă în data de 08.02.2006 de către societatea olandeză N. în contul bancar - depozit escrow deținut de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, urmarea contractului de credit nr.....din 08.02.2006.

Concomitent cu factura de vânzare a imobilului S.C. MO S.A. IAȘI a emis și factura seriadin 22.03.2006 în valoare de S lei fără TVA, reprezentând dobânzi conform antecontract, sumă pe care **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** a înregistrat-o în evidența contabilă pe cheltuieli, în cont 666 "Cheltuieli privind dobânzile".

Organul de soluționare competent reține faptul că potrivit prevederilor antecontractului de vânzare-cumpărare sunt impuse condiții referitoare la plata contravalorii imobilului achiziționat, pe lângă prețul convenit pentru acestea, în funcție de data plății celei de-a doua transe de avans, trebuia să mai plătească o dobândă pentru perioada cât vânzătorul nu a putut beneficia de suma convenită.

Astfel, suma de S lei reprezintă o cheltuială aferentă achiziționării imobilului și, potrivit prevederilor legale redată mai sus, această sumă trebuia inclusă în costul de achiziție al imobilului „Mo”, urmând ca această sumă să fie înregistrată pe cheltuieli, eșalonat, prin înregistrarea amortizării acestuia.

Ca urmare, se va respinge, ca neîntemeiată, contestația pentru suma de S lei (S lei-S lei amortizarea aferentă) x16%, reprezentând impozit pe profit aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2006.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente diferenței de impozit pe profit în sumă de S lei, având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că, în ceea ce privește suma de S lei contestată reprezentând impozit pe profit, s-a respins contestația, potrivit

principiului de drept ”**accesoriul urmează principalul**”, urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de S lei aferente debitului în sumă de S lei .

2. Referitor la solicitarea societății cu privire la desființarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.din 30.04.2010, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția în cauză nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, ci la masuri în sarcina societății, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În fapt, S.C. ”X” S.R.L. IAȘI prin contestația depusă în data de 28.05.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr....., solicită și desființarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.din 30.04.2010, prin care acestea au dispus înregistrarea în contabilitate a sumelor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr.....din 30.04.2010.

În drept, potrivit prevederilor art. 209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași este competența să soluționeze **”Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamala [...]”**.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului ”Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, la pct.1 din Anexa nr.2, Instrucțiunile de completare a formularului ”Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, prevede:

”1. Formularul ”Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina **S.C. ”X” S.R.L. IAȘI I** prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr.din 30.04.2010 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt

pentru care dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, potrivit prevederilor art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care, referitor la organul competent, precizează:

"Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Potrivit pct.5.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/27.09.2005:

"Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc."

Ca urmare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, neavând competența de soluționare a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control nr.din 30.04.2010, nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, urmând ca acest capăt de cerere să fie soluționat de către organul fiscal emitent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr.Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Art.2 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea contestației în ceea ce privește anularea măsurilor dispuse prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de control nr.....din 30.04.2010,

urmând ca acest capăt de cerere să fie soluționat de către organul fiscal emitent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași.

Art.3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.