

## DECIZIA NR.5/08.03.2006

privind solutionarea contestatiei formulate de S.C X

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu a fost investita în baza art.179 din O.G.92/2003 republicată, cu soluționarea contestației formulate de **de S.C. X ” S.A.** împotriva **Deciziei de impunere nr.14.12.2005** întocmită de Activitatea de Control Fiscal Sibiu.

Contestația a fost depusă în termenul legal impus de art.177 (1) din O.G.92/2003 republicată, fiind înregistrată **la organul de control sub nr/18.01.2006**, iar la Direcția Generală a Finanțelor Publice a **Județului Sibiu cu nr./23.01.2006**.

Obiectul contestației îl reprezintă anularea parțială a **Deciziei de impunere nr.XXXXXXX/14.12.2005 pentru suma de XXX** lei reprezentând :

- impozit profit** - **XXXX** lei
- dobânzi aferente** - **XXXX** lei
- penalități de întârziere aferente** - **XXXX** lei.

### I. Prin contestația formulată petenta invocă următoarele :

1. Pentru pct.A – cap.impozit profit din decizia de impunere, petenta nu este **de acord cu suma de XXXXXXXXXX** lei considerată de organul fiscal ca și cheltuială nedeductibilă fiscal întrucât :

- incorect au fost invocate prevederile art.4 (2) din O.G.70/1994 republicată de către organul de control deoarece scopul achiziționării utilajului ce **face obiectul contractului nr/06.12.2000** încheiat cu furnizorul **S.C.” Z S.R.L. București** a fost obținerea de venituri după recepția și punerea în funcțiune a acestuia;
- falimentul furnizorului și nerespectarea contractului de către acesta **sunt lucruri independente de Voința sa** și așa cum rezultă din hotărârile instanțelor anexate la

contestația formulată, avansul achitat furnizorului poate fi recuperat și astfel nu reprezintă o pierdere pentru petentă ;

- cheltuielile cu dobânzile și diferențele de curs valutar aferente creditelor obținute în vederea achiziționării utilajului în cauză sunt deductibile fiscal.

2. Pentru pct.C - cap.impozit profit din decizia de impunere, petenta nu este **de acord cu suma de XXXXXXXX** lei considerată de organul fiscal ca și cheltuială nedeductibilă fiscal întrucât :

- pentru anul fiscal 2003 petenta a determinat profit impozabil conform declarației 101 înregistrate la organul fiscal la 30.03.2004 ;
- ulterior depunerii acestei declarații petenta a efectuat o serie de corecții din care rezultă influența cumulată asupra contului de profit și pierderi la **31.12.2003 în sumă de XXXXXXXX** lei care reprezintă în fapt majorare cheltuieli (tabel cu situația corecțiilor) ;
- petenta depune în 31.05.2005 declarația 101 rectificativă pentru anul 2003, corectând astfel profitul **impozabil cu suma de XXXXXXXX** lei urmare a înregistrărilor operate în rulejele ct.117 "Rezultatul reportat".

## **II. Organul de control prin Decizia de impunere nr/14.12.2005 a reținut următoarele :**

Perioada verificată 01.12.2000 – 30.06.2005, controlul efectuându-se urmare a cererilor de rambursare a TVA conform deconturilor din luna aprilie și iunie 2005.

În perioada supusă controlului, au fost constatate următoarele deficiențe în ceea ce privește determinarea profitului impozabil :

1. În decembrie 2000, petenta încheie **contractul de vânzare-cumpărare nr./06.12.2000 cu furnizorul S.C.” Z** S.R.L. București pentru achiziționarea unui utilaj pentru retoformat corpuri din polietilenă RSH.

În acest sens, petenta achită furnizorului în data de **19.12.2003 suma de XXXXXXXX** lei, suma fiind acoperită din împrumut bancar în baza **contractului de credit nr.2000 încheiat cu Banca XXXX** Sibiu, astfel :

- **XXXXXXXX** lei - echivalentul în lei **a creditului în valută de XXXX** DM x

**XXXXXXXXXXXX** lei /DM cu o dobândă de 12% pe an ;

- **XXXXXXXX** lei - credit în lei cu o dobândă de 55% pe an.

Creditele au fost rambursate în martie 2002.

Furnizorul nu a livrat utilajul petentei și nici nu a restituit acesteia suma achitată. În această situație petenta a acționat în instanță furnizorul pentru recuperarea sumei achitate, dar până la data controlului nu s-a realizat acest fapt.

**În anul 2001**, societatea înregistrează în contabilitate :

- cheltuieli cu dobânzile în sumă **deXXXXX** lei aferente **creditului în lei (XXXXXXXX x 55%)** ;
- cheltuieli cu dobânzile în sumă de **XXXXXXXXXXXX** lei aferente creditului în **valută** ( DM defalcate pe trimestre și calculate la cursul de schimb din ultima zi a trimestrului).

De asemeni, în septembrie 2001, societatea înregistrează în contul 665 cheltuieli cu diferențele de curs valutar în sumă de **XXXXXXXX** lei **aferente creditului în valută**, reprezentând diferența de curs dintre cursul de schimb din 30.09.2001 și respectiv cursul de schimb din 19.12.2000 – ziua utilizării creditului).

Astfel, s-a constatat că societatea în anul 2001 a înregistrat cheltuieli cu dobânzile și cu diferențe de curs **în sumă totală de XXXXXXXXXXX** lei, cheltuieli aferente creditului luat în scopul achitării unui utilaj care nu i-a fost efectiv livrat și nici restituit avansul achitat în contul acestei livrări. Ca urmare, organul de control stabilește că aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal în conformitate cu art.4 alin.(2) din O.G.70/1994 republicată întrucât au fost înregistrate cheltuieli fără a avea corespondent în realizarea de venit, nu sunt aferente veniturilor societății.

**2. În ianuarie 2003** societatea verificată achiziționează o camionetă Ford în sistem de leasing financiar conform contractului în cauză. În evidența contabilă a fost înregistrat

ca fiind leasing operațional, respectiv în ct.612 “cheltuieli cu **chiriile**” în sumă de **XXXXX** lei.

Această eroare este corectată de societate în anul 2004.

Prevederile legale privind leasingul financiar precizează că în cazul acestui tip de contract utilizatorul are dreptul de a înregistra ca și cheltuială deductibilă fiscal amortizarea și dobânda. Din această cauză, organul de control din tabelul cheltuielilor cu **chiriile în sumă de XXXXXXXXXX** lei a scăzut cheltuiala deductibilă fiscal reprezentând amortizarea bunurilor pe **anul 2003 în sumă de XXXXXXXXXX** lei, rezultând astfel o cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul profitului **impozabil în sumă de XXXXXXXX** lei.

Având în vedere cele două deficiențe constatate, precum și altele care nu au fost contestate, organul de control stabilește în sarcina petentei un impozit **pe profit suplimentar de XXXXXXXX RON, dobânzi de XXX RON și penalități de întârziere de XXXX RON.**

III. Având în vedere constatările organului de control fiscal, motivațiile contestației, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, organul de soluționare a contestației reține următoarele :

**Cu privire la contestarea sumei totale de XXXXX lei reprezentând : XX lei impozit profit, XXXXXXXX lei dobânzi și XXX lei panalități de întârziere aferente.**

1. Cauza supusă soluționării este de a stabili dacă cheltuielile cu dobânzile și diferența de curs valutar în sumă de **XXXXX lei** înregistrate de contestatoare în anul 2001 pentru creditul acordat în vederea achiziționării unui utilaj, sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, în condițiile în care utilajul în cauză nu a fost livrat, aceste cheltuieli nu au legătură cu veniturile realizate și că în anul 2001 petenta înregistrează o pierdere fiscală considerabilă.

În speță, sunt aplicabile prevederile art.4 (4) din O.G.70/1994 privind impozitul pe profit modificată și completată prin O.U.G.217/1999 unde se precizează :

*“La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor”.*

**În sensul articolului de lege citat, societatea trebuia să facă dovada că pentru a deduce o cheltuială la calculul impozitului pe profit, aceasta era aferentă venitului obținut, ceea ce în situația sa era imposibil**

**deoarece bunul în cauză nu exista faptic în patrimoniul său nici la data controlului, cu atât mai puțin în 2001 când sunt înregistrate aceste cheltuieli.**

Sintagma *“numai dacă sunt aferente realizării veniturilor”* înseamnă că orice contribuabil își asumă riscul sancțiunii în a se stabili ulterior ca fiind nedeductibile cheltuielile ce nu au un raport de echivalență în venit, în situația în care nu a respectat acest principiu contabil și fiscal. Prin urmare susținerea petentei că nu-i sunt aplicabile prevederile art.4 din O.G.70/1994 republicată *“deoarece scopul achiziționării utilajului ce face obiectul contractului nr./2000 a fost obținerea de venituri după recepția și punerea în funcțiune a acestuia”* este nejustificată și nu are suport în realitate având în vedere situația furnizorului pentru care s-a declanșat deja din 2001 starea de faliment așa cum rezultă **din sentința comercială nr/09.03.2005** existentă la dosarul cauzei.

Susținerea petentei că falimentul furnizorului și nerespectarea contractului de către acesta sunt independente de voința sa este legitimă, fapt pentru care în mod legal l-a acționat în instanță pentru rezilierea contractului și restituirea sumei achitate în contul utilajului nelivrat, rezultatul favorabil al acestei acțiuni fiind **consemnat în Sentința civilă nr./08.10.2001**, însă fără a se materializa în fapt.

De aceea, tratamentul fiscal al caracterului deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor se operează în fiecare an fiscal funcție de legile fiscale, iar aspectul juridic dacă se va termina favorabil pentru petenți va influența înregistrarea în contabilitate a acestui efect la momentul producerii lui.

Ca urmare, în mod legal organul de control fiscal a **stabilit că suma de XXXXXXXXXXXX** lei reprezentând cheltuieli cu dobânzile și diferențele de curs valutar sunt nedeductibile fiscal, procedându-se în mod corect la diminuarea pierderii fiscale înregistrate de societate la 31.12.2001 cu această sumă.

2. În fapt, petenta în anul 2003 înregistrează în contabilitate un contract de leasing financiar eronat ca și leasing operațional, eroare constatată de însăși petentă în anul 2004 când face efectiv corecturile legale constând în stornare de pe cheltuieli chirie din ct.612 și înregistrare în roșu în debitul contului 117 “rezultatul reportat” ceea ce înseamnă – majorare profit **impozabil cu suma de XXXXXXXXXXXX** lei.

În această situație, cauza supusă soluționării este de a se stabili nu caracterul nedeductibil al acestor cheltuieli pe care deja și l-a asumat și petenta în mod legal prin corectarea efectuată, ci a se vedea momentul când această sumă reprezentând cheltuielă

nedeductibilă influențează contul de profit sau pierdere, în condițiile în care ea se referea la anul fiscal 2003, iar societatea în perioada 2003 – 2005 a efectuat mai multe înregistrări eronate, le colectează și ulterior depune declarație rectificativă privind impozitul pe profit a anului 2003.

În drept, sunt aplicabile prevederile :

- art.7 alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit unde se specifică : *“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile”* ;
- pct.7.4 din H.G.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit unde se precizează : *“Veniturile ori cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparține.*

*În cazul în care contribuabilul sau organele fiscale constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau cheltuială a fost omis sau a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează majorări și penalități conform legislației în vigoare”.*

**Din aceste texte de lege reiese clar că orice corectare a unor erori de înregistrare contabilă are din punct de vedere fiscal influență directă asupra profitului impozabil în anul fiscal la care se referă și deci a calculului impozitului pe profit.**

În speță, eroarea s-a referit la o cheltuială aparținând anului 2003 și prin urmare din punct de vedere fiscal influențează profitul impozabil al acestui an, ceea ce s-a și efectuat în mod corect de organul fiscal.

Din punct de vedere contabil orice eroare se poate corecta legal atunci când se constată, fapt realizat și de petentă în anul 2004 când a efectuat o serie de corecții în contabilitate prin intermediul contului 117 “Rezultatul reportat”, rezultând în final **un sold debitor de XXXXXXXX** lei ceea ce reprezintă o majorare de cheltuieli în 2004 având ca efect profit impozabil mai mic.

În soldul debitor al contului 117 “**Rezultatul reportat**” de **XXXXXXXXXX** lei se regăsește și **influența corecției de XXXXXXXXX** lei cheltuială nedeductibilă cu chiria care prin stornarea ei a condus pentru scurt timp această operațiune la sold debitor în roșu în contul 117 ceea ce înseamnă majorare de profit impozabil și pentru că ea se referea

la anul 2003, organul de control în calculul impozitului pe profit suplimentar a influențat anul 2003 așa cum menționează și textele legal citate anterior.

Având în vedere metodologia de calcul a impozitului pe profit, organul de control la verificarea efectuată a determinat extracontabil profitul impozabil al anului 2003 întrucât la acest an se referea cheltuielile în cauză, fapt rezultat și din anexa de calcul a impozitului pe profit stabilit suplimentar și a accesoriilor aferente.

Ca urmare, susținerea petentei că nu s-a ținut seama de totalul corecțiilor și de faptul că s-a depus declarație rectificativă pentru anul 2003 nu-și are nici o justificare reală, întrucât rezultatul final al controlului a luat în calcul toate aceste implicații.

De asemenea, se impune mențiunea că în suma totală a impozitului pe profit stabilit suplimentar ce a fost contestat integral sunt influențe și din cauza altor cheltuieli nedeductibile pe care societatea nu le contestă, cheltuieli care pe cumul au contribuit pe parcursul perioadei verificate și la diminuarea pierderii fiscale anterioare.

Pentru considerentele reținute în baza art.181 (5) din O.G.92/2003 republicată, se

### **D E C I D E :**

**Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de  
XXXXX lei reprezentând :**

- |   |   |                        |
|---|---|------------------------|
| <input type="checkbox"/> <b>impozit profit</b>                    | - | <b>XXXXXXXXX lei ;</b> |
| <input type="checkbox"/> <b>dobânzi aferente</b>                  | - | <b>XXXXX lei ;</b>     |
| <input type="checkbox"/> <b>penalități de întârziere aferente</b> | - | <b>XXXXXXXXX lei.</b>  |

**Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu în termen  
de 6 luni de la  
comunicare.**

