

DECIZIA NR. 140/ .09.2010  
privind solutionarea contestatiei formulate de SC XXXXX SRL  
cu sediul in Sibiu, str . XXXXX, nr.24, jud. Sibiu

Direcția Generală a Finantelor Publice Sibiu a fost investita in baza art 209 din OG 92/2003 R cu solutionarea contestatiei formulate de SC XXXXX SRL, impotriva Deciziei de impunere nr.XXX/30.07.2010 si a Dispozitiei de masuri nr.XXX6/30.07.2010 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu.

Contestatia a fost formulata prin avocat in termenul impus de art 207 din OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala , fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr.XXXX/24.08.2010 iar la DGFP Sibiu sub nr.XXXX/27.08.2010.

Actele contestate au fost comunicate petentei in data de 04.08.2010, iar la dosarul contestatiei a fost depusa imputernicirea avocatiala.

**I** Prin contestatia depusa , petenta solicita:

- anulara deciziei de impunere XXX/30.07.2010 prin care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de XXXX lei si majorari de intarziere in suma de XXXX lei.
- anulara Dispozitiei de masuri nr.XXXX/30.07.2010 prin care s-a stabilit de catre organul de control diminuarea pierderii fiscale cu suma de XXXX lei.
- restituirea sumei de XXXX lei, reprezentand impozit pe profit achitata cu OP nr.254 din data de 11.08.2010
- calcularea si virarea dobanzii legale de 0.05% pe zi, de la data achitarii ( 11.08.2010) si pana la restituirea sumei de XXXXX lei.

Petenta invoca in sustinerea contestatiei urmatoarele:

**1.** referitor la cheltuiala cu serviciul de consultanta in constructii achizitionat in lunile: mai, iunie si iulie 2005 in valoare totala de XXXX lei, inregistrat in prima faza pe cheltuiala in contul 628 „ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti ” a fost corectata inregistrarea de catre societate in luna august 2005 prin NC 1/31.08.2005 prin trecerea acestuia in contul 231=722. Avand in vedere ca societatea nu a realizat profit in lunile mai, iunie, iulie 2005, iar inregistrarea contabila 231 la 722 cu suma totala de XXXX lei s-a efectuat in luna august 2005, profitul impozabil nu a fost diminuat in anul 2005 cu valoarea serviciului de consultanta in constructii prestat de SC La XXXX .

**2.** referitor la cheltuielile cu taxele achitate la Inspectoratul de Stat in Constructii si taxa de regularizare achitata la Primaria Municipiului XXXX , in perioada 2007 si 2009, pentru

realizarea lucrarilor de constructii la magazinele Plus din XXXX, XXXX, XXX, XXXX, toate acestea au fost achitate ulterior punerii in functiune a activului fix si determinarii valorii de inventar.

Potrivit punctului 93 din Reglementarile contabile conforme cu Directiva IV a Comunitatii Economice Europene aprobata prin OMF 1752/2005 din 2005 „, cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizari corporale trebuie recunoscute , de regula, drept cheltuieli in perioada in care au fost efectuate „,

De la aceasta regula art.94 alin.2 din acelasi act normativ prevede o situatie de exceptie si anume aceea in care cheltuielile ulterioare care au ca efect imbunatatirea parametrilor tehnici initiali si conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare suplimentare se recunosc ca o componenta a activului.Aceasta cheltuiala ulterioara nu indeplineste conditiile art.94 alin.2 din OMF 1752/2005.

**3.** referitor la cheltuielile cu dobanzi si diferente de curs valutar din contractele de imprumut cu termen de rambursare sub un an, prelungite prin acte aditionale.

Masura stabilita de organul fiscal de a recalcula gradul de indatorare ca urmare a prelungirii contractului printr-un act aditional este netemeinica si nelegala pentru urmatoarele motive :

- determinarea gradului de indatorare si a modului in care cheltuielile cu dobanzile si diferentele de curs valutar sunt sau nu deductibile la calcularea impozitului pe profit se fac numai in conformitate cu dispozitiile art.23 din Codul Fiscal

- art. 23 din Codul Fiscal nu prevede obligatia „, revenirii ” asupra gradului de indatorare corect determinat la sfarsitul unei perioade fiscale daca in perioada urmatoare intervine un act aditional de prelungire a termenului de rambursare.

**II.** Prin decizia de impunere ce face obiectul contestatiei, organul fiscal mentioneaza urmatoarele;

**1.** In anul 2005 societatea avea in constructie obiectivul de investitii denumit generic “ Magazin Plus” motiv pentru care a incheiat in calitate de beneficiar contractul de prestari servicii nr. 4/01.04.2005 cu SC XXXX SRL Sibiu prin care furnizorul avea obligatia urmaririi respectarii obligatiilor contractuale de catre constructori, consultanta in rezolvarea problemelor aparute pe santier, etc. Pe baza acestui contract si a raportului de lucru justificat , furnizorul a emis trei facturi in valoare totala de XXXX lei , pe care societatea le-a inregistrat in contul 628 “ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti “fiind astfel considerate cheltuieli aferente veniturilor impozabile obtinute in anul 2005.

Avand in vedere ca aceste cheltuieli sunt legate in mod direct de construirea mijlocului fix , organele de inspectie fiscala considera ca valoarea acestor servicii trebuia inregistrata prin nota contabila in contul 231 “ Imobilizari corporale in curs de executie prin corespondenta cu contul 722 “ Venituri din productia de imobilizari corporale “

Cheltuielile aferente mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii.

Organul fiscal a stabilit ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferenta anului 2005 , cheltuiala in suma de XXXXX lei, stabilind o amortizare deductibila fiscal acordata

suplimentar in suma de XXXX lei. Recalculand impozitul pe profit pentru anul 2005, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de XXX lei.

**2.** Pentru obiectivele de investitii , respectiv Magazine Plus, ce sunt realizate in diverse locatii din tara, societatea achita cu ordine de plata catre Inspectoratul de Stat in Constructii si catre primariile locale taxe de eliberare a autorizatiilor de constructii precum si regularizarea acestor taxe, pe care nu in toate cazurile le considera ca fiind cheltuieli cu investitiile. Organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea a inregistrat in contul 635 cheltuieli cu aceste prestatii de servicii astfel : suma de XXXX lei in anul 2007 si suma de XXXXX lei in anul 2009 si au fost considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile pe anii respectivi. Aceste costuri trebuiau inregistrate in costul de constructie al acestor magazine in contul 231” Imobilizari corporale in curs de executie “ prin corespondenta cu contul 722 “” Venituri din productia de imobilizari corporale “

Recuperarea cheltuielilor in suma de XXXX lei in anul 2007 si suma de XXXX lei in anul 2009 atribuite direct constructiei de mijloace fixe ( Magazine Plus ) , din punct de vedere fiscal , se face numai prin deducerea amortizarii.

Pentru recuperarea cheltuielii cu investitia in suma de XXXX lei din anul 2007 s-a calculat amortizare deductibila fiscal in suma de XXXX lei. iar pentru investitiile in suma de XXX lei din anul 2009 s-a calculat amortizare deductibila fiscal in suma de XXX lei.

**3.** Societatea determina in Registrul de evidenta fiscala gradul de indatorare al capitalului, care a fost pe intreaga perioada verificate de peste trei. Pentru stabilirea gradului de indatorare societatea a luat in calcul imprumuturile cu termen de rambursare peste un an , potrivit clauzelor initiale contractuale. In perioada in care, conform contractului de imprumut, termenul de rambursare era sub un an, societatea considera cheltuiala cu dobanzile si pierderea neta din diferentele de curs valutar , aferente acestor imprumuturi , ca fiind deductibile.Imprumuturile la care termenul initial de rambursare a fost sub un an, iar prin acte aditionale acesta s-a prelungit, astfel ca perioada de rambursare curenta insumata cu perioada de rambursare anterioara depaseste un an, au fost luate in calcul pentru stabilirea gradului de indatorare in perioada imediat urmatoare de depasire a termenului de un an, iar cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar, aferente acestor imprumuturi au fost considerate de societate ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit in perioada ce a depasit termenul de un an.

Societatea prezinta patru contracte de imprumut care au avut termen de rambursare de pana la un an, iar prin acte aditionale termenul de rambursare s-a prelungit, perioada anterioara insumata cu cea curenta dapasind un an. Pentru aceste imprumuturi societatea nu a revenit la determinarea gradului de indatorare si reconsiderarea imprumuturilor ca fiind de peste un an, iar cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar aferente acestor imprumuturi sa le considere nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Contractele in cauza sunt :

**a)** Contractul de imprumut incheiat cu XXXXXXXX cu sediul in Cehia nr.5/30.12.05 prin care SC XXXXXX SRL a primit cu titlu de imprumut suma de XXXX euro. Terme-nul initial de rambursare prevazut in contract , respectiv 25.12.2006, iar pe baza actului

aditional nr.2 a fost prelungit pana in data de 31.03.2008,iar perioada curenta de rambursare insumata cu perioada de rambursare anterioara a imprumutului depaseste un an. Pentru acest imprumut societatea a calculat in 2006 dobanzi in suma totala de XXXXX lei din care pe trimestre :

- trim I      XXXXX lei
- trim II     XXXXXX lei
- trim III    XXXXXX lei
- trim IV     XXXXXXXX lei

La calculul gradului de indatorare pentru trim IV 2006 societatea considera acest imprumut ca fiind cu termen de rambursare de peste un an si a determinat un grad de indatorare de 6,71 .

Ca atare dobanzile aferente acestui imprumut in suma de XXXX lei au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe trim IV. Intrucat imprumutul a avut termen de rambursare de peste un an, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste dobanzi sunt nedeductibile fiscal si pentru celelalte trimestre ale anului 2006 ( Trim. I-III, in suma totala de XXXX lei )

**b)** Contractul de imprumut incheiat cu XXXXX cu sediul in Cehia nr.3/31.07.06 prin care SC XXXX SRL a primit cu titlu de imprumut suma de XXXXX euro.

Termenul initial de rambursare prevazut in contract, respectiv 25.07.2007 a fost prelungit in 22.02.2007 pe baza actului aditional nr.3 pana in data de 31.03.2008, iar perioada de rambursare curenta , insumata cu perioada de rambursare anterioara a imprumutului pe care o prelungeste, depaseste un an.

Pentru acest contract societatea a calculat in anul 2006 dobanzi in suma totala XXXX lei, iar in anul 2007 in suma de XXXXX lei din care pe trimestre astfel :

An 2006

- trim III    XXXXX
- trim IV     XXXX lei

An 2007

- trim I      XXXX lei
- trim II     XXDX lei
- trim III    XXXX lei
- trim IV     XXXX lei

La calculul gradului de indatorare a capitalului pentru trimestrul III si IV 2007 societatea a considerat acest imprumut ca fiind cu termen de rambursare de peste un an si a determinat un grad de indatorare a capitalului de 5,15 si respectiv 7,65. Dobanzile aferente acestui imprumut in suma de XXXX lei cumulate la trim III si in suma de XXXX lei cumulate pe anul 2007 au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit. Pe trim III- IV ale anului 2006 si trimestrele I-II ale anului 2007 acest imprumut nu a fost luat in calcul la determinarea gradului de indatorare a capitalului,iar dobanda aferenta acestui imprumut a fost considerata deductibila la calculul impozitului pe profit. Imprumutul avand termen de rambursare de peste un an, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste dobanzi sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pentru trimestrele III si IV ale anului 2006 si pe trimestrele I si II ale anului 2007.

Pe trim III – IV ale anului 2006 si trim I-II ale anului 2007, acest imprumut nu a fost luat in calcul la determinarea gradului de indatorare a capitalului, iar dobanda aferenta acestui imprumut a fost considerata deductibila la calculul impozitului pe profit. Drept urmare organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste dobanzi, respectiv pentru anul 2006 in suma de XXXX lei, iar pentru anul 2007 in suma de XXXX lei sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, intrucat termenul de rambursare a imprumutului este de peste un an.

**c)** Contractul de imprumut incheiat cu SC XXXXa SRL nr.2/06.02.2008 prin care SC XXXXX SRL a primit cu titlu de imprumut suma de XXXX lei. Termenul initial de rambursare prevazut in contract, respectiv 05.02.2009 a fost prelungit in data de 04.02.2009 pe baza actului aditional nr.2, pana in data de 05.02.2010, iar perioada de rambursare curenta insumata cu perioada de rambursare anterioara depaseste un an.

Pentru acest imprumut societatea a calculat in anul 2008 dobanzi in suma de XXXX lei din care pe trimestre :

- trim I XXXX lei
- trim II XXXX lei
- trin III XXXX lei
- trim IV XXXX lei

La calculul gradului de indatorare a capitalului pe trim I- IV 2008 societatea a considerat acest imprumut cu termen de rambursare sub un an si ca atare dobanzile aferente acestui imprumut in suma de XXX lei au fost considerate deductibile la calculul impozitului pe profit.

Pe anul 2009 societatea a considerat acest imprumut ca fiind cu termen de rambursare de peste un an si a fost luat in calcul la determinarea gradului de indatorare a capitalului , iar dobanzile aferente acestui imprumut au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit. Intrucat imprumutul care a generat dobanzile a avut termen de rambursare de peste un an, organul de inspectie fiscala a stabilit ca dobanzile aferente anului 2008 sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

**d)** Contractul de imprumut incheiat cu d-l XXXX in data de 17.10.2008 prin care SC XXXXXSRL a primit cu titlu de imprumut suma de XXX euro. Termenul initial de rambursare prevazut in contract, respectiv 16.10.2009 a fost prelungit pana in data de 16.10.2010 printr-un act aditional la contract, astfel incat perioada curenta insumata cu perioada de rambursare anterioara a imprumutului depaseste un an. Pentru acest imprumut societatea a calculat in trim IV 2008 dobanzi in suma de XXX lei si diferente de curs valutar in suma de XXXX lei , care au fost considerate deductibile fiscal ca fiind aferente unui imprumut cu termen de rambursare sub un an.

In anul 2009 societatea a calculat pentru acest imprumut diferente de curs valutar in suma de XXXX lei in trim IV si dobanzi in suma de XXXX lei, din care pe trimestre :

- trim I XXXX lei
- trim II XXXX lei
- trim III XXXX lei
- trim IV XXXX lei

La calculul gradului de indatorare a capitalului pe trim I-III 2009 societatea a considerat acest imprumut ca fiind cu termen de rambursare sub un an si ca atare dobanzile aferente acestui imprumut in suma de XXXX lei au fost considerate deductibile la calculul impozitului pe profit pe trimestre. Pe trim IV 2009, dobanzile aferente in suma de XXXX lei au fost considerate de societate nedeductibile la calculul impozitului pe profit ( termen de rambursare de peste un an ) diferenta de curs valutar aferenta trim IV 2009 pentru acest imprumut in suma de XXXXX lei a fost considerata de societate deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit. Intrucat imprumutul care a generat dobanzi si diferente de curs valutar a avut termen de rambursare de peste un an , organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste dobanzi si diferente de curs valutar in suma totala de XXXX lei ( XXXlei+ XXXX lei ) sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2008. Pe anul 2009 organul de inspectie fiscala a stabilit nedeductibile fiscal dobanzi in suma de XXXX lei pe trim I-III, iar pentru trim IV diferenta de curs valutar in suma de XXXX lei. Organul de inspectie fiscala a redus pierderea fiscala cu suma de 868.186 lei Pierderea fiscala de recuperat la finele anului 2009 este de XXXX lei fata de suma stabilita de societate de XXXX lei . Pe ani pierderea fiscala stabilita de organul de inspectie fiscala se prezinta astfel :

- anul 2007 pierdere fiscala XXXX lei
- anul 2008 pierdere fiscala XXXX lei
- anul 2009 profit fiscal XXXXX lei

De asemenea, la finele anului 2009, s-au stabilit dobanzi si diferente de curs valutar de reportat in anii urmasori in suma de XXXXX lei .

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de XXXXX lei , organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de 29.709 lei.

**III.** Avand in vedere sustinerile partilor , legislatia in vigoare in perioada supusa controlului, documentele aflate la dosarul cauzei , organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele;

- perioada supusa inspectiei este 01.01.2005- 31.12.2009

**A.** Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca cheltuielile de consultanta , cheltuielile cu impozitele si taxele platite catre Primarie si Inspectoratul de Stat in Constructii trebuiau inregistrate in valoarea mijlocului fix, sau puteau fi recunoscute drept cheltuiala a perioadei fiscale la care se refera.

**1.** In anul 2005 societatea avea in constructie obiectivul de investitii denumit generic “ Magazin Plus” motiv pentru care a incheiat in calitate de beneficiar contractul de prestari servicii nr. 4/01.04.2005 cu SC XXXX SRL Sibiu prin care furnizorul avea obligatia urmaririi respectarii obligatiilor contractuale de catre constructori, consultanta in rezolvarea problemelor aparute pe santier, etc. Pe baza acestui contract si a raportului de lucru justificat , furnizorul a emis trei facturi in valoare totala de XXXX lei , pe care societatea le-a inregistrat in contul 628 “ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti “fiind astfel considerate cheltuieli aferente veniturilor impozabile obtinute in anul 2005.

Avand in vedere ca aceste cheltuieli sunt legate in mod direct de construirea mijlocului fix , organele de inspectie fiscala considera ca valoarea acestor servicii trebuia inregistrata in contul 231 " Imobilizari corporale in curs de executie prin corespondenta cu contul 722 " " Venituri din productia de imobilizari corporale "

Organul fiscal a stabilit ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferenta anului 2005 , cheltuiala in suma de XXXX lei, stabilind o amortizare deductibila fiscal acordata suplimentar in suma de CCC lei. Recalculand impozitul pe profit pentru anul 2005, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de **XXXX lei** si majorari de intarziere in suma de **XXXX lei**.

Din analiza documentelor contabile anexate de petenta la contestatia depusa reiese ca, aceasta a corectat inregistrarea initiala a facturilor emise de SC SXXXX SRL din lunile mai, iunie, si iulie 2005. Pentru corectia facturilor emise de acest furnizor petenta a efectuat in luna august 2005, dupa cum reiese din documentele contabile anexate, inregistrarea contabila 231=722.

Avand in vedere ca societatea in lunile mai, iunie si iulie 2005 nu a realizat profit, iar inregistrarea contabila 231 la 722 cu suma totala de XXXX lei, s-a efectuat in luna august, profitul impozabil nu a fost diminuat in anul 2005 cu valoarea serviciului de consultanta in constructii prestat de SC XXXX SRL

In concluzie societatea nu datoreaza impozit pe profit suplimentar in suma de **XXXX lei** si majorari de intarziere de **XXXX lei**.

**2.** Referitor la cheltuielile cu taxele achitate la Inspectoratul de Stat in Constructii si taxe de regularizare achitate la Primaria Municipiului XXX in perioada 2007 si 2009, pentru realizarea lucrarilor de constructii

Pentru obiectivele de investitii , respectiv Magazine Plus, ce sunt realizate in diverse locatii din tara, societatea achita cu ordine de plata catre Inspectoratul de Stat in Constructii si catre primariile locale taxe de eliberare a autorizatiilor de constructii precum si regularizarea acestor taxe, pe care nu in toate cazurile le considera ca fiind cheltuieli cu investitiile. Societatea a inregistrat in contul 635 cheltuieli cu aceste prestatii de servicii astfel : suma de XXXX lei in anul 2007 si suma de XXXX lei in anul 2009 si au fost considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile pe anii respectivi. Organul de control considera ca aceste costuri trebuiau inregistrate in costul de constructie al acestor magazine in contul 231" Imobilizari corporale in curs de executie " prin corespondenta cu contul 722 " " Venituri din productia de imobilizari corporale " si ca urmare recuperarea cheltuielilor in suma de XXXX lei in anul 2007 si in suma de XXXX lei in anul 2009 atribuite direct constructiei de mijloace fixe ( Magazine Plus ) , din punct de vedere fiscal , se face numai prin deducerea amortizarii.

Pentru recuperarea cheltuielii cu investitia in suma de XXXX lei din anul 2007 s-a calculat amortizare deductibila fiscal in suma de XXXX lei. iar pentru investitiile in suma de XXX lei din anul 2009 s-a calculat amortizare deductibila fiscal in suma de XXX lei.

Din documentele prezentate de petenta la dosarul contestatiei rezulta urmatoarele :

a) Pentru obiectivele de investitii , respectiv magazinele **Plus din Adjud si Roman**, societatea achita cu ordine de plata la Inspectoratul de Stat in Constructii si catre Primariile

locale taxe de eliberare a autorizatiilor de constructii precum si regularizarea acestor taxe , pe care nu in toate cazurile le considera ca fiind cheltuieli de investitii. Astfel societatea a inregistrat in anul 2007 pentru aceste obiective, suma de XXXX lei in contul de cheltuieli "635 " , ca fiind cheltuieli aferente veniturilor impozabile pe anul respectiv.

Aceste cheltuieli fiind direct atribuite construirii Magazinelor Plus, trebuiau inregistrate in costul de productie al acestor magazine, iar recuperarea lor din punct de vedere fiscal se face numai prin deducerea amortizarii.

**Prevederi legale incalcate :**

- pct 55 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene " (1) Costul de productie al unui bun cuprinde costul de achizitie a materiilor prime si materialelor consumabile si cheltuielile de productie direct atribuite bunului "

- pct.92 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene " (2) Exemple de costuri care se efectueaza in legatura cu constructia unei imobilizari corporale , direct atribuite acesteia, sunt : .....

f) cheltuieli de proiectare si pentru obtinerea autorizatiilor "

La pct 94 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene este prezentat urmatorul exemplu de cheltuiala ulterioara " (1) Costul reparatiilor efectuate la imobiliarile corporale , in scopul asigurarii utilizarii continue a acestora trebuie recunoscut ca o cheltuiala in perioada in care este efectuata "

- art 21 alin (3) litera i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioara potrivit caruia " urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata ; amortizarea , in limita prevazuta la art. 24 "

- art. 24 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia " 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 "

In concluzie, petenta a considerat in mod eronat ca aceste taxe sunt cheltuieli aferente perioadei in care au fost efectuate deoarece natura unor cheltuieli ulterioare este total diferita fata de natura cheltuielilor ocazionate de plata taxelor de autorizare a unor lucrari de constructii. Cheltuielile ulterioare sunt generate de utilizarea imobiliarilor si nu generate de constructia acestora. Drept urmare cheltuiala de XXXX lei aferenta anului 2007 este de natura investitiei ce urmeaza a se recupera pe calea amortizarii.

b) Referitor la magazinele **Plus din XXXXX** , societatea achita suma de XXX lei in data de 23.01.2009 la Inspectoratul de Stat in Constructii ( XXXX lei pentru magazinul Plus XXXXa si XXX lei pentru magazinul Plus XXX ), pe care o considera cheltuiala ulterioara punerii in functiune.

In mod normal aceste cheltuieli sunt de natura investitiilor, dar tinand cont de faptul ca cele doua imobile au iesit din patrimoniu in acelasi an 2009, data trecerii pe cheltuieli de exploatare a acesteia ar fi fost data iesirii din patrimoniu a bunului, prin operatiunea de descarcare de gestiune.



In concluzie, in acest caz nu exista influenta in diminuarea pierderii si se va admite contestatia pentru suma de XXXX lei stabilita prin Dispozitia de masuri nr. XXX in data de 30.07.2010 emisa de A.I.F Sibiu prin care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale.

B. Referitor la cheltuielile cu dobanzi si diferente de curs valutar din contractele de imprumut cu termen de rambursare sub un an, prelungite prin acte aditionale, societatea determina in Registrul de evidenta fiscala gradul de indatorare al capitalului, care a fost pe intreaga perioada verificate de peste trei.

In perioada in care, conform contractului de imprumut, termenul de rambursare era sub un an, societatea a considerat cheltuielile cu dobanzile si pierderea neta din diferentele de curs valutar, aferente acestor imprumuturi, ca fiind deductibile. Imprumuturile la care termenul initial de rambursare a fost sub un an, iar prin acte aditionale acesta s-a prelungit, astfel ca perioada de rambursare curenta insumata cu perioada de rambursare anterioara depaseste un an, au fost luate in calcul pentru stabilirea gradului de indatorare in perioada imediat urmatoare de depasire a termenului de un an, iar cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar, aferente acestor imprumuturi au fost considerate de societate ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit in perioada ce a depasit termenul de un an.

Societatea prezinta patru contracte de imprumut care au avut termen de rambursare de pana la un an, iar prin acte aditionale termenul de rambursare s-a prelungit, perioada anterioara insumata cu cea curenta depasind un an. Pentru aceste imprumuturi societatea nu a revenit la determinarea gradului de indatorare si reconsiderarea imprumuturilor ca fiind de peste un an, iar cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar aferente acestor imprumuturi sa le considere nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Pentru aceste deficiente organul de inspectie fiscala a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de XXXX lei si majorari de intarziere de XXXX lei. De asemenea a diminuat pierderea fiscala cu suma de XXXXX lei la nivelul anului 2009

**In drept sunt aplicabile :**

- Art 19 alin.1 din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, portivit caruia : “ *Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se deduc veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*”

- Art 21 alin.1 din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, portivit caruia : “ *Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare* “

- Art 23 alin.1 (1) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, portivit caruia “ *Cheltuielile cu dobanzile sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de indatorare a capitalului se determina ca raport intre capitalul imprumutat cu termen de rambursare peste un an si capitalul propriu, ca*

*medie a valorilor existente la inceputul anului si sfarsitul perioadei pentru care se determina impozitul pe profit . Prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.”*

- Art.23 alin 2 din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal , portivit caruia: “ *In conditiile in care gradul de indatorare este peste trei, cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile. Aceasta se reporteaza in perioada urmatoare, in conditiile alin. (1) pana la deductibilitatea integrala a acestora.”*

- Art. 23 alin 3 (3) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal , portivit caruia: “ *In cazul in care cheltuielile din diferentele de curs valutar ale contribuabilului depasesc veniturile din diferentele de curs valutar , diferenta va fi tratata ca o cheltuiala cu dobanda, potrivit alin (1), deductibilitatea acestei diferente fiind supusa limitei prevazute la alin. (1) . Cheltuielile din diferentele de curs valutar, care se limiteaza potrivit prezentului alineat , sunt cele aferente imprumuturilor luate in calcul la determinarea gradului de indatorare a capitalului”*

- Punctul 63 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal : “*In sensul art. 23 alin. (1) din Codul Fiscal , prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an incepand de la data incheierii contractului, cu exceptia celor prevazute la alin. (4) al art.23 din Codul Fiscal, indiferent de data la care acestea au fost contractate.*

*In capitalul imprumutat se includ si creditele sau imprumuturile care au un termen de rambursare mai mic de un an , in situatia in care exista prelungiri ale acestui termen , iar perioada de rambursare curenta, insumata cu perioadele de rambursare anterioare ale creditelor sau imprumuturilor pe care le prelungesc, depaseste un an. “*

- Punctul 64 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal : “*capitalul propriu cuprinde capitalul social , rezervele legale, alte rezerve, profitul nedistribuit, rezultatul exercitiului si alte elemente de capital propriu constituite potrivit reglementarilor legale. In cazul sediilor permanente , capitalul propriu cuprinde capitalul de dotare pus la dispozitie de persoana juridica straina pentru desfasurarea activitatii in Romania,potrivit documentelor de autorizare, rezervele legale, alte rezerve, rezultatul exercitiului si alte elemente de capital propriu constituite potrivit reglementarilor legale. “*

Pentru considerentele retinute in baza art.211(5) din OG 92/2003

## DECIDE

1. Referitor la suma de XXXXX lei stabilita prin Decizia de impunere nr.623/30.07.2010
  - a) – admite contestatia pentru suma de XXXXX lei , reprezentand :
    - XXXX lei , impozit pe profit
    - XXXX lei , majorari impozit pe profit
  - b) -- respinge contestatia ca neantemeiata pentru suma de XXXX lei reprezentand :
    - XXXX lei impozit pe profit
    - XXXX lei majorari de intarziere impozit profit

2. Referitor la masura privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de XXXX lei stabilita prin :

Dispozitia de masuri nr.XXXX/30.07.2010 :

a) – admite in parte contestatia pentru suma de XXXX lei

b) –respinge contestatia ca neantemeiata pentru suma de XXXX lei

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la comunicare.

Ec. XXXXX  
DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT  
Cons.jr. XXXXX  
SEF SERVICIU JURIDIC