



DECIZIA nr. 144 din 2012
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2012, asupra contestației formulate de **SC X SRL** - CIF RO ..., cu sediul în ..., județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HR .../2012 și dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../2012 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **xxx.xxx lei**, reprezentând:

- xx.xxx lei impozit pe profit;
- x.xxx lei dobânzi/majorări de întârziere aferente;
- x.xxx lei penalități de întârziere aferente;
- xxx.xxx lei diminuarea pierderii fiscale.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. .../2012, solicită recalcularea debitelor stabilite, diminuarea pierderii fiscale pe anul 2011 cu suma de xxx.xxx lei și implicit a impozitului pe profit cu suma de xx.xxx lei cu accesoriile aferente, invocând următoarele motive:

Societatea contestatară nu este de acord ca organele de control nu au recunoscut posibilitatea de capitalizare a costurilor privind diferențele de curs valutar din reevaluarea a împrumuturilor acordate de persoane afiliate X KFT din Ungaria, în condițiile în care toate investiția a fost finanțată din acest

împrumut. Reevaluarea împrumuturilor s-a făcut conform normelor OMFP nr.1752, suma de x.xxx.xxx lei fiind înregistrată în contul 231 imobilizări în curs și s-a capitalizat în valoarea investiției.

Contestatară precizează că investiția a fost finalizată în luna decembrie 2009 și s-a stabilit o durată de amortizare de 20 de ani și consideră că statul nu a fost păgubit având în vedere ca suma rezultată din reevaluarea creditului primit în valută nu s-a contabilizat ca o cheltuială, anul financiar 2009 nu s-a finalizat cu pierdere fiscală.

Societatea contestatară arată, că legislația românească dă posibilitatea de capitalizare a costurilor cu dobânda și cu diferențele de curs valutar și este prevăzută prin Ordinul nr.3055/2009 privind reglementările contabile de armonizare cu prevederile Directivei a IV-a și a VII-a a Comunităților Economice Europene.

Societatea contestatară consideră că nerecunoașterea deductibilității a cheltuielilor cu amortizare este o măsură discriminatorie sau o interpretare eronată a prevederilor legale în materie de către organele de inspecție fiscală.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-HR .../2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-HR .../2012 și dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../2012, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, referitor la cele contestate de **SC X SRL**, au constatat următoarele:

În anul 2009 societatea controlată a înregistrat cheltuielile cu dobânzile aferente împrumuturilor acordate de persoana afiliată X KFT din Ungaria și cheltuielile cu diferențe de curs valutar din reevaluarea împrumuturilor. O parte din aceste cheltuieli au fost înregistrate în contul 231 – imobilizări în curs, majorându-se valoarea investiției efectuate la depozitul de deșeuri. Investiția a fost finalizată în luna decembrie 2009 și s-a stabilit o durată de amortizare de 20 ani începând cu 01.01.2010.

În urma analizării a gradului de îndatorare a societății verificate, organele de inspecție fiscală au stabilit, că gradul de îndatorare în anii 2009, 2010 și 2011 a fost mai mare de 3, ca urmare făcând referire la prevederile art. 23 din Codul fiscal cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. S-a mai stabilit că cheltuielile cu dobânzile și curs valutar au fost înregistrate direct în contul 231 – imobilizări în curs, fără folosirea conturilor 666, respectiv 665.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat, că prin includerea a cheltuielilor cu dobânzile și curs valutar în valoarea investiției, acestea au fost transformate prin intermediul amortizării lunare în cheltuieli deductibile, astfel influențând impozitul pe profit pe anul 2010 cu suma de xx.xxx lei și diminuarea pierderii fiscale pe anul 2011 cu suma de xxx.xxx lei. La impozitul pe profit

suplimentar s-au mai calculat dobânzi în sumă de x.xxx lei și penalități de întârziere în sumă de x.xxx lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este ca Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, să se pronunțe dacă organele fiscale în mod legal nu au acceptat la deducere cheltuielile cu amortizările aferente pentru partea din valoarea unei imobilizări corporale care reprezintă dobânzile și diferențele de curs valutar aferente împrumuturilor acordate de o persoană afiliată din Ungaria, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au invocat ca temei legal prevederile art. 23 din Codul fiscal conform cărora în condițiile în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile.

În fapt, SC X SRL în luna decembrie 2009 a finalizat investiția depozitului de deșeuri ..., stabilind o durată de amortizare de 20 de ani, amortizarea fiind calculată începând cu 01.01.2010. Finanțarea acestei investiții s-a făcut din împrumuturile acordate de persoana afiliată X KFT din Ungaria, iar cheltuielile cu dobânzile și cu diferențe de curs valutar aferente acestor împrumuturi a fost înregistrat în contul 231 investiții în curs, care în final a intrat în valoarea mijlocului fix, urmând recuperarea acestor cheltuieli prin amortizarea fiscală pe durata de 20 de ani.

În urma analizării a gradului de îndatorare a societății, organele de inspecție fiscală au stabilit, că gradul de îndatorare în anii 2009, 2010 și 2011 a fost mai mare de 3, făcând referire la prevederile art. 23 din Codul fiscal s-a stabilit, că cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile și au concluzionat, că prin includerea ale acestora în valoarea investiției, prin intermediul amortizării lunare, au fost transformate în cheltuieli deductibile.

Societatea contestatară nu este de acord că organele de control nu au recunoscut posibilitatea de capitalizare a costurilor privind diferențele de curs valutar din reevaluarea a împrumuturilor din care a fost finanțată investiția, precizând că reevaluarea împrumuturilor s-a făcut conform normelor OMFP nr.1752, fiind înregistrată în contul 231 imobilizări în curs și s-a capitalizat în valoarea investiției, nu s-a contabilizat ca o cheltuială. Prin contestația mai arată, că legislația românească dă posibilitatea de capitalizare a costurilor cu dobânda și cu diferențele de curs valutar și este prevăzută prin Ordinul nr.3055/2009 privind reglementările contabile de armonizare cu prevederile

Directivei a IV-a și a VII-a a Comunităților Economice Europene și consideră că nerecunoașterea deductibilității a cheltuielilor cu amortizarea este o măsură discriminatorie sau o interpretare eronată a prevederilor legale în materie de către organele de inspecție fiscală.

În drept, cu privire la amortizarea fiscală art.24 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„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.”

Iar în ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile și cu diferențe de curs valutar pentru determinarea profitului impozabil, art. 23 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(1) Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.

(2) În condițiile în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile alin. (1), până la deductibilitatea integrală a acestora.”

Din prevederile legale de mai sus, se reține că recuperarea cheltuielilor pentru realizarea unor imobilizări corporale se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării fiscale, potrivit prevederilor art. 24 din Codul fiscal, calculate după valoarea fiscală (de intrare) a mijlocului fix.

În ce privește cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar acestea sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei, iar în cazul când gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile.

Din cele mai sus arătate se reține, că organele de inspecție fiscală în mod eronat au reținut, că și valoarea fiscală (de intrare) a unei imobilizări corporale se stabilește în raport de gradul de îndatorare a capitalului, în

condițiile în care din textul legii se rezultă clar, că acesta se aplică numai la determinarea profitului impozabil. Nu poate fi reținut nici motivul invocat de organul de inspecție fiscală referitor la contabilizarea cheltuielilor cu dobânzile și curs valutar, direct în contul 231 – imobilizări în curs, fără folosirea conturile 666, respectiv 665, având în vedere că prin aceste înregistrări rezultatul fiscal nu a fost afectat.

În urma analizării documentelor aflate în dosarul cauzei organul de soluționare a contestației nu a putut stabili dacă valoarea imobilizării corporale de depozit de deșeuri a fost stabilită corect, implicit nici a amortizării fiscale aferente, având în vedere că nici contestatara și nici organul de inspecție fiscală nu a arătat și nu a depus documente din care să rezulte principiile, politicile și metodele contabile (opțiunea societății referitor la stabilirea valorii de intrare a mijlocului fix), prevăzut de Ordinul Nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (în vigoare la data înregistrării a imobilizării corporale în cauză).

Având în vedere cele reținute, pentru stabilirea corectă a valorii fiscale de intrare a depozitului de deșeuri ... și a amortizării fiscale aferente, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

se vor desființa:

- Decizia de impunere nr. F-HR .../2012 referitor la impozit pe profit în sumă de xx.xxx lei, cu x.xxx lei dobânzi/majorări de întârziere și x.xxx lei penalități de întârziere aferente;

- Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../2012, pentru suma de xxx.xxx lei diminuarea pierderii fiscale,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să reanalizeze situația conform celor reținute în prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 23, art.24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil în perioada verificată, coroborate cu reglementările contabile conforme cu

directivele europene precum și art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1. Desființarea parțială a deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-HR .../2012 **referitor la impozit pe profit în sumă de xx.xxx lei, cu x.xxx lei dobânzi/majorări de întârziere și x.xxx lei penalități de întârziere aferente;**

2. Desființarea parțială a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../2012, **pentru suma de xxx.xxx lei diminuarea pierderii fiscale;**

3. Reanalizarea situației în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actele administrative contestate.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,