



**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
*Directia Generala a Finantelor Publice*  
*a judetului Suceava*  
**Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava**  
**Telefon/Fax: 0230/521358**

**DECIZIA NR. 79**

din data de 08.09.2008

privind soluționarea contestației formulată de **S.C. ....**  
din localitatea Suceava, înregistrată la Direcția Generală  
a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ..../29.07.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava prin adresa nr. ..../29.07.2008 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ..../29.07.2008, cu privire la contestația formulată de S.C. .... din localitatea Suceava, str. ...., județul Suceava.

**S.C. ....** din localitatea Suceava contestă Decizia de impunere nr. ..../30.06.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava, privind **suma de .... lei**, reprezentând:

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță au fost întrunite condițiile prevăzute în art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .... Suceava contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ..../30.06.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../30.06.2008, întocmite de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava, prin care s-au stabilit obligații fiscale în sumă**

**de ....lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ....lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ....lei.**

Petenta precizează că, în motivarea deciziei de impunere, organele de control specifică faptul că pentru anul 2004 și lunile ianuarie și februarie ale anului 2005, societatea a înregistrat cheltuieli deductibile ce au micșorat profitul, cheltuieli ce erau constituite din amortizarea calculată conform H.G. nr. 1553/2003.

Contestatoarea susține că în baza acestui act normativ orice categorie de agenți economici au avut posibilitatea reevaluării immobilizărilor corporale aflate în patrimoniu la data de 31.12.2003, astfel încât rezultatul reevaluării să fie cuprins în situațiile financiare de la sfârșitul anului 2003, modalitatea de reevaluare fiind reprezentată de rata inflației corelată cu utilitatea și valoarea de piață a immobilizărilor corporale.

Societatea susține că în baza acestui act normativ, a reevaluat immobilizările corporale care au înregistrat o valoare mai mare față de valoarea contabilă, care a condus la o valoare mai mare a amortizării, amortizare care constituie o cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil.

Petenta precizează că, în motivarea deciziei atacate, organele de control susțin că prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, intrată în vigoare la data de 01.01.2004, ulterior H.G. nr. 1553/2003, nu se reglementează situația juridică a cheltuielilor cu amortizarea calculată în baza H.G. nr. 1553/2003.

Contestatoarea susține că prin Codul fiscal nu s-a interzis această modalitate de reevaluare și implicit de calcul a profitului luând în considerare amortizările immobilizărilor corporale.

Petenta susține că organele de control au interpretat că, până la apariția H.G. nr. 84/2005, care prevede în mod expres faptul că la stabilirea valorii de intrare fiscală, în baza căreia se calculează amortizarea fiscală, se includ și reevaluările efectuate potrivit legii până la acea dată, tăcerea Codului fiscal se interpretează ca o interdicție de a folosi reevaluarea conform H.G. nr. 1553/2003 la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit.

Societatea susține că interpretarea organelor de control este eronată și că societatea nu a făcut decât să aplice un act normativ (H.G. nr. 1553/2003) care nu a fost abrogat sau nu a fost exceptat de la aplicare în mod explicit de către Codul Fiscal.

**II. Prin Decizia de impunere nr. ..../30.06.2008, Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava a stabilit că S.C. .... Suceava datorează bugetului de stat impozit pe profit în sumă de .... lei și obligații fiscale accesorii în sumă totală de .... lei.**

În urma verificărilor efectuate la S.C. .... Suceava, organele de control au constatat că în luna ianuarie 2005, societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mai mari decât amortizarea fiscală, respectiv cuantumul amortizării a fost considerat

avându-se în vedere și reevaluarea mijloacelor fixe efectuată la 31.12.2003 în conformitate cu H.G. nr. 1553/2003.

Organele de control fac precizarea că Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal a reglementat modul de stabilire a amortizării fiscale, respectiv deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a mijloacelor fixe, iar normele de aplicare a Codului fiscal nu fac, până la data de 18.02.2005, nici o precizare cu privire la acest aspect.

Prin H.G. nr. 84/2005 se fac precizări cu privire la amortizarea fiscală, respectiv, se stabilește că pentru determinarea valorii rămase neamortizate, în cazul mijloacelor fixe cu valoare contabilă evidențiate în sold la data de 31.12.2003, în valoarea de intrare fiscală se includ și reevaluările efectuate, potrivit legii, până la acea dată.

Organele de control au stabilit că pentru perioada ianuarie 2005 – 18.02.2005 societatea a înregistrat și dedus amortizare mai mare decât amortizarea fiscală.

Deoarece s-a aplicat aceeași metodă de amortizare și pentru anul 2004, organele de control, în baza prevederilor art. 98 alin. 3 lit. a din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, au extins controlul privind acest aspect și în anul 2004, rezultând următoarele:

- cheltuieli lunare cu amortizarea la valoarea mijloacelor fixe nereevaluate = .....lei;

- cheltuieli cu amortizarea aferentă părții rezultate din reevaluare = .....lei (.....lei cheltuieli înregistrate după reevaluare – .....lei);

- cheltuiala nedeductibilă pentru un trimestru este de .....lei.

S-a avut în vedere amortizarea luată în calcul trimestrial în anul 2004, iar pentru anul 2005 s-a avut în vedere amortizarea lunilor ianuarie și februarie.

Pentru luna februarie 2005 s-a divizat suma lunară la 28 zile și s-a multiplicat cu 17 zile, respectiv până la publicarea H.G. nr. 84 /2005.

Ca urmare a celor constatate în urma verificărilor efectuate organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei în baza prevederilor art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, H.G. nr. 84/2005.

Pentru neachitarea la termen a impozitului stabilit suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .....lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma contestată de ..... lei, reprezentând ..... lei impozit pe profit aferent cheltuielilor cu amortizarea și ..... lei majorări aferente impozitului pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile la calculul profitului impozabil aferent anilor 2004 și 2005 în**

**condițiile în care amortizarea a fost calculată asupra diferenței din reevaluarea contabilă a mijloacelor fixe aflate în patrimoniu la 31.12.2003.**

**În fapt**, în luna ianuarie 2005, societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mai mari decât amortizarea fiscală, respectiv quantumul amortizării a fost considerat avându-se în vedere și reevaluarea mijloacelor fixe efectuată la 31.12.2003 în conformitate cu H.G. nr. 1553/2003.

Organele de control au stabilit că pentru perioada ianuarie 2005 – 18.02.2005 societatea a înregistrat și dedus amortizare mai mare decât amortizarea fiscală.

Deoarece s-a aplicat aceeași metodă de amortizare și pentru anul 2004, organele de control, în baza prevederilor art. 98 alin. 3 lit. a din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, au extins controlul privind acest aspect și în anul 2004.

Ca urmare a celor constatate în urma verificărilor efectuate organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei, în baza prevederilor art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, H.G. nr. 84/2005.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal:

**„(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila si orice reevaluare contabila a acestora. Castigurile sau pierderile rezultate din vanzarea sau din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabila evidentiata in sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculeaza in baza valorii ramase neamortizate, folosind metodele de amortizare aplicate pana la aceasta data.”**

Conform textului de lege citat mai sus, pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii ramase neamortizate, folosind metodele de amortizare aplicate până la această dată.

La **art. 1, 3 și 4 din H.G. nr. 1553/2003** privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, se precizează următoarele:

#### **ART. 1**

**„(1) Societatile comerciale, indiferent de forma de proprietate, regiile autonome, societatile si companiile nationale, instituttele de cercetare si celelalte categorii de agenti economici pot proceda la reevaluarea imobilizarilor corporale aflate in patrimoniul lor la data de 31 decembrie 2003, astfel incat rezultatul reevaluării sa fie cuprins in situatiile financiare ale anului 2003.**

### ART. 3

**„La terminarea actiunii de reevaluare, rezultatele acesteia se aproba de adunarea generala a actionarilor sau asociatilor, respectiv de consiliul de administratie in cazul regiilor autonome, si se reflecta in situatiile financiare incheiate la data de 31 decembrie 2003, potrivit reglementarilor contabile aplicabile.”**

### ART. 4

**„Valorile reevaluate ale imobilizarilor corporale supuse reevaluarii devin valori amortizabile in conditiile legislatiei aplicabile la data reevaluarii, respectiv la data de 31 decembrie 2003.”**

Conform acestor prevederi legale, rezultatele reevaluării se reflectă în situațiile financiare încheiate la data de 31.12.2003 și devin valori amortizabile în condițiile legislației aplicabile la data reevaluării, respectiv 31.12.2003.

La data de 31.12.2003 era în vigoare **Legea nr. 15/1994** privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale care, la **art. 9 și 10**, face următoarele precizări:

### ART. 9

**„Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe si se include in cheltuielile de exploatare.”**

### ART. 10

**„Prin valoarea de intrarea a mijloacelor fixe se înțelege:**

**a) valoarea de intrare aferenta fiecărui mijloc fix, reevaluată in conformitate cu prevederile legale;”**

Din textele de lege citate mai sus rezultă că amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrarea a mijloacelor fixe, care reprezintă valoarea de intrare aferentă mijlocului fix, reevaluată conform prevederilor legale.

De asemenea, O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, face precizări cu privire la evaluarea imobilizărilor corporale, astfel:

### **„Reguli de evaluare alternative**

**4.43. - Imobilizarile corporale pot fi supuse reevaluarii care se efectueaza potrivit reglementarilor legale, caz in care sunt prezentate in bilant la valoarea reevaluată si nu la costul lor istoric.**

**Reevaluarea acestora se face, cu exceptiile prevazute de reglementarile legale, la valoarea justa. Valoarea justa se determina pe baza unor evaluari efectuate, de regula, de evaluatori autorizati.**

**4.44. - In cazul in care, ulterior recunoasterii initiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinata pe baza reevaluării activului respectiv,**

**valoarea rezultata din reevaluare va fi atribuita activului, in locul costului de achizitie/costului de productie sau al oricarei alte valori atribuite inainte acelu activ. In astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului avand in vedere valoarea acestuia, determinata in urma reevaluarii.”**

Din textul de lege citat mai sus rezultă că imobilizările corporale pot fi supuse reevaluării, valoarea rezultata din reevaluare fiind atribuita activului iar amortizarea va fi calculată asupra valorii activului determinată în urma evaluării.

Din prevederile legale menționate în prezenta decizie rezultă că, societățile comerciale pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale aflate in patrimoniul lor la data de 31 decembrie 2003, astfel încât rezultatul reevaluării să fie cuprins în situațiile financiare ale anului 2003, iar valoarea rezultată în urma reevaluării este valoare amortizabilă, conform legii.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că S.C. .... a procedat la reevaluarea mijloacelor fixe existente în patrimoniu la data de 31.12.2003, rezultatele evaluării fiind cuprinse în situațiile financiare încheiate la sfârșitul anului 2003.

Începând cu 01.01.2004, societatea a calculat amortizarea mijloacelor fixe având în vedere și valoarea rezultată în urma reevaluării.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale menționate rezultă că, în mod eronat organele de control au respins la deducere cheltuielile cu amortizarea calculată asupra diferențelor rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe existente în patrimoniu la 31.12.2003, pentru perioada 01.01.2004 – 18.02.2005.

Pentru considerentele prezentate în prezenta decizie și având în vedere prevederile legale incidente speței urmează a se admite contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ..../30.06.2008, privind impozitul pe profit în sumă de .....lei.

Având în vedere că pentru debitul în sumă totală de .....lei, care au generat obligațiile fiscale accesorii, contestația a fost admisă și având în vedere principiul de drept "*accessorium sequitur principale*", accesoriul urmează principalul, urmează **să se admită** contestația și pentru obligațiile fiscale accesorii aferente **în sumă de .....lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, art. 1, 3 și 4 din H.G. nr. 1553/2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, art. 9 și 10 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, coroborate cu art. 216 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## DECIDE :

- **admiterea contestației formulate de S.C. .... Suceava**, împotriva Deciziei de impunere nr. ..../30.06.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Suceava, privind **suma de .... lei**, reprezentând:

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

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

### 1. IMPOZIT PE PROFIT:

- deductibilitatea cheltuielilor reprezentând diferența dintre amortizarea actualizată și cea înregistrată până la data reevaluării

**art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal

**art. 1, 3 și 4 din H.G. nr. 1553/2003** privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe