



## Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor

Publice a județului Hunedoara

Biroul de Soluționare a Contestațiilor



### DECIZIA NR. 205 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. X, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara, împotriva **Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr. X și care vizează suma totală de **X lei reprezentând:**

**X lei** – impozit pe profit;

**X lei** – majorări de întârziere aferente impozit pe profit;

**Referitor la depunerea în termen a contestației**, Decizia de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală a fost comunicată către petentă cu recomandată, primită de petentă în data de **X**, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, fiind înregistrată sub nr. X.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația formulată, agentul economic, arată următoarele:**

**I.1. Cu privire la calculul intensității maxime admise a ajutorului de stat;**

Prin raportul de inspecție fiscală organele de control au calculat eronat impozitul pe profit în sumă de **X lei** de care unitatea a beneficiat în plus, ca impozit pe profit scutit, întrucât în determinarea acestei sume nu s-a ținut seama prevederile legale în materie, în sensul că:

- societatea nu a fost înștiințată de Consiliul Concurenței asupra încetării acordării de facilități, așa cum este prevăzut, conform art.14<sup>1</sup> alin.(3) și (5) din O.U.G. 24/1998;

- furnizorii de ajutoare de stat, în speță Ministerul Finanțelor prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului Hunedoara, nu au fost înștiințați de Consiliul Concurenței despre atingerea intensității maxime întrucât dacă acest lucru s-ar fi întâmplat ar fi fost înștiințată și societatea ;

- de asemenea societatea nu a fost înștiințată de către X dacă certificatul de investitor a fost retras sau nu.

### **I.2. Cu privire la impozitul aferent profitului obținut din vânzarea de active corporale și din activități desfășurate în afara zonei defavorizate;**

Pentru X organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de : X lei, -X lei, +X lei și - X lei.

Petenta susține că în stabilirea ponderii veniturilor din aceste activități nu s-a ținut seama de sumele care reprezintă veniturile totale, ci la numitor s-au luat sume care nu reprezintă datele corecte corespunzătoare acestor calcule .

	Suma luată în calcul de organele de control	Suma corecta
An X	X lei suma nerelevanta	X
An X	X lei suma nerelevanta	X
An X	X lei suma nerelevanta	X
An X	X lei suma nerelevanta	X

### **I.3. Cu privire la calculul gradului de îndatorare, conform Hotărârii nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal;**

Petenta invocă art.23 din Codul Fiscal, susținând că organele de control au calculat eronat impozitul pe profit pentru anii X și X luând în considerare gradul de îndatorare și considerând ca nedeductibile cheltuielile cu dobânda bancară și diferențele de curs este unul eronat valutar.

De asemenea, considera ca eronat calculul efectuat de activitatea de inspecție fiscală, deoarece suma de anii X lei menționată ca total venituri este greșită, întrucât trebuia specificată suma de anii X lei. Această diferență provine din contul 711 Variația stocurilor.

Mai mult, la determinarea profitului impozabil la data de X s-a trecut, în mod eronat, suma de X lei, cu titlu de cheltuială cu dobânda și pierderea netă de diferențe de curs valutar. Aceasta suma de X lei este deductibilă la calculul impozitului pe profit, întrucât dobânzile și pierderea netă de curs valutar izvorăsc din contractele de credit nr. X și X încheiate cu X.

Petenta mai susține ca în Raport s-au trecut în mod eronat date din balanță, reprezentând pierdere contabilă și s-au menționat din nou sume reprezentând cheltuială cu dobânzile bancare și pierderea netă din diferențele de curs valutar, sume care potrivit art.23 alin.(4) din Legea nr. 571 / 2003 nu fac obiectul acestui calcul, potrivit celor mai sus menționate.

În consecință, stabilirea profitului impozabil la X s-a efectuat eronat, ceea ce a dus și la calcularea eronată a impozitului pe profit.

## **II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:**

### **II.1 Cu privire la calculul intensității maxime admise a ajutorului de stat;**

SC X SRL deține certificatul de investitor în zona defavorizată nr. X, în baza căruia beneficiază de facilitățile prevăzute de O.U.G. nr. 24 / 1998, republicată și modificată, privind regimul zonelor defavorizate.

În acest sens, societatea a fost verificată de organele de specialitate din cadrul Consiliului Concurenței, întocmindu-se Nota de constatare seria X nr.X pentru perioada X, prin care s-a stabilit că agentul economic mai are de primit ajutor de stat în sumă de X lei.

În timpul inspecției fiscale generale s-a constatat că societatea a mai beneficiat de scutire de la plata impozitului pe profit în perioada X pentru suma de X lei, mai mult cu suma de X lei, față de cea stabilită prin nota de constatare de către inspectorii din cadrul Oficiului Concurenței.

De asemenea pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit suplimentar în sumă de X lei s-au calculat pentru perioada X, în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală, dobânzi / majorări de întârziere, în sumă de 1.485 lei.

## **II.2 Cu privire la impozitul aferent profitului obținut din vânzarea de active corporale și din activități desfășurate în afara zonei defavorizate și la calculul gradului de îndatorare;**

### **Referitor la anul X**

În anul X SC X SRL a înregistrat venituri din vânzări de active în sumă de anul X lei.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.9 alin.(2-3) din Hotărârea nr. 728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998, întrucât au constatat că la X societatea a determinat eronat impozitul pe profit datorat, greșind la stabilirea ponderii veniturilor din vânzări de active în volumul total al veniturilor.

În timpul inspecției fiscale generale, organele fiscale au determinat ponderea veniturilor din vânzări de active în total venituri astfel:

$$K = \frac{\text{anul X}}{X} = X \%$$

S-a determinat profitul impozabil la X și a fost determinat impozitul pe profit datorat bugetului de stat astfel:

- X lei profit net
- X lei cheltuieli cu dobânzi și penalități
- X lei cheltuieli cu impozitul pe profit
- X lei profit impozabil
- X lei impozit pe profit din care :
- **X lei impozit pe profit datorat**
- X lei impozit profit scutit

Din impozitul pe profit determinat în timpul inspecției fiscale de X lei s-a scăzut impozitul constituit de către societate de X lei rezultând o diferență de **X lei reprezentând impozit profit suplimentar.**

### **Referitor la anul X**

În anul X SC X SRL a înregistrat venituri din vânzări de active în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.9 alin.(2-3) din Hotărârea nr. 728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998, întrucât au constatat că la X societatea a determinat eronat impozitul pe profit datorat, greșind la stabilirea ponderii veniturilor din vânzări de active în volumul total al veniturilor.

În timpul inspecției fiscale generale, organele fiscale au determinat ponderea veniturilor din vânzări de active în total venituri astfel:

$$K = \frac{X}{X} = X \%$$

S-a determinat profitul impozabil la X și a fost determinat impozitul pe profit datorat bugetului de stat, astfel:

- X lei profit net
- X lei cheltuieli cu dobânzi și penalități
- X lei cheltuiala cu impozitul pe profit
- X lei profit impozabil
- X lei impozit pe profit din care :
- **X lei impozit pe profit datorat**
- X lei impozit profit scutit
- 

Din impozitul pe profit determinat în timpul inspecției fiscale de X lei s-a scăzut impozitul constituit de către societate de X lei rezultând o diferență de **X lei reprezentând impozit profit determinat în plus de către societate.**

#### **Referitor la anul X**

În anul X SC X SRL a înregistrat venituri din vânzări de active în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.9 alin.(2-3) din Hotărârea nr. 728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998, întrucât au constatat că la X societatea nu a determinat impozit pe profit aferent profitului obținut din vânzări de active, societatea greșind la stabilirea ponderii veniturilor din vânzări de active în volumul total al veniturilor.

În timpul inspecției fiscale generale, organele fiscale au determinat ponderea veniturilor din vânzări de active în total venituri astfel:

$$K = \frac{X}{X} = X\%$$

S-a determinat profitul impozabil la X și a fost determinat impozitul pe profit datorat bugetului de stat astfel:

- X lei profit net;
- X lei cheltuieli cu dobânzi și penalități;
- X lei cheltuială nedeductibilă depășire protocol;
- X lei profit impozabil;
- X lei impozit pe profit din care :
- **X lei impozit pe profit datorat** X lei
- impozit profit scutit

Din impozitul pe profit determinat în timpul inspecției fiscale de X lei se scade impozitul constituit de către societate de X lei rezultând o diferență de **X lei reprezentând impozit profit suplimentar.**

### **Referitor la anul X**

SC X SRL are contractate cu X SA din X două împrumuturi în valoare totală de X Euro, din care:

- X Euro în baza contractului de credit pe obiect nr. X. Destinația creditului a fost pentru investiții – achiziționare echipamente ventilație și electrice.

- X Euro în baza contractului nr. X. Destinația creditului a fost pentru investiții – achiziționare echipamente ventilație și electrice.

Cele doua împrumuturi au fost utilizate astfel :

**SC X SRL** a achiziționat în luna X de la SC X SRL X echipamente de ventilație și căldură în valoare totală de X lei din care TVA în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că la sfârșitul lunii X s-a solicitat rambursare de TVA.

Echipamentele achiziționate au fost închiriate de către **SC X SRL X** la SC X SRL X, fiind încheiat un contract de închiriere nr. X.

În anul X **SC X SRL** a înregistrat venituri din închirieri de echipamente tehnologice în sumă de X lei și venituri din prestări de servicii în sumă de X lei.

Urmare a celor menționate, veniturile înregistrate de către **SC X SRL** din închirierea echipamentelor la SC X SRL X și cele înregistrate din prestări de servicii efectuate pentru SC X SRL X au fost considerate de către organele de inspecție fiscală că au fost obținute din activități desfășurate în afara zonei defavorizate.

În anul X au fost înregistrate în contabilitatea petentei cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de X lei, cheltuieli din diferențe de curs valutar în sumă de X lei și venituri din diferențe de curs valutar în sumă de X lei, aferente celor două împrumuturi.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.23 alin.(1) si (2) din Legea nr. 571 / 2003, republicată privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct. 60 din H.G. nr. 44 / 2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizează că , pentru cazul în care capitalul propriu are o valoare negativă sau gradul de îndatorare este mai mare decât 3, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile.

Având în vedere cele menționate cheltuielile cu dobânda în sumă de X lei și pierderea netă din diferențele de curs valutar în sumă de X lei au fost considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal de către organele de inspecție fiscală.

De asemenea organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.9 alin.(2) și (3) din Hotărârea nr. 728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998, întrucât au constatat că la **X** societatea a determinat eronat un impozit pe profit aferent profitului obținut din activități desfășurate în afara zonei defavorizate în suma de **X lei**.

În timpul inspecției fiscale generale, organele fiscale au determinat ponderea veniturilor din vânzări de active în total venituri astfel:

$$K = \frac{X}{\text{anii X}} = X \%$$

S-a determinat profitul impozabil la X și a fost determinat impozitul pe profit datorat bugetului de stat astfel:

- X lei profit net;
- X lei cheltuieli cu dobânzi și penalități
- X lei cheltuieli cu impozitul pe profit
- X lei cheltuieli cu dobânda și pierderea netă din diferențe de curs valutar
- X lei profit impozabil;
- X lei impozit pe profit din care:
- **X lei impozit pe profit datorat**
- X lei impozit profit scutit

Din impozitul pe profit determinat în timpul inspecției fiscale de X lei se scade impozitul constituit de către societate de X lei rezultând o diferență de X lei reprezentând impozit pe profit determinat în plus de către societate.

### **Referitor la anul X**

În anul X SC X SRL a înregistrat venituri din închirieri de echipamente tehnologice, venituri din prestări de servicii, venituri din vânzarea produselor finite, venituri din vânzări de active.

Începând cu X societatea nu mai beneficiază de scutire la plata impozitului pe profit.

Conform art.3 din H.G. nr. 992 / 29.12.1998 privind declararea zonei miniere Valea Jiului, județul Hunedoara, ca zona defavorizată, perioada pentru care zona minieră se declară zonă defavorizată este de 10 ani.

Pentru trim. X societatea a determinat și declarat la A.F.P. X impozit pe profit în suma de X lei.

Pentru trim.X, X și X societatea a determinat înregistrat și declarat la A.F.P. X impozit minim în sumă de **X lei**.

În anul X au fost înregistrate cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de X lei, cheltuieli cu diferențe de curs valutar în sumă de X lei și venituri din diferențe de curs valutar în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.23 alin.(1) și (2) din Legea nr. 571 / 2003, republicată privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct. 60 din H.G. nr. 44 / 2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizează că, pentru cazul în care capitalul propriu are o valoare negativă sau gradul de îndatorare este mai mare decât 3, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile.

Având în vedere cele menționate cheltuielile cu dobânda în sumă de X lei și pierderea netă din diferențele de curs valutar în sumă de X lei au fost considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal de către organele de inspecție fiscală.

În timpul inspecției fiscale generale, organele fiscale au determinat profitul impozabil la X și a fost determinat impozitul pe profit datorat bugetului de stat, astfel:

- X lei pierdere contabilă;
- X lei cheltuieli cu dobânzi și penalități;
- X lei cheltuielile cu impozitul pe profit;
- X lei cheltuielile cu dobânzile bancare;
- X lei pierdere netă din diferențele de curs valutar;
- X lei profit impozabil;
- X lei impozit pe profit.

Din impozitul pe profit determinat în timpul inspecției fiscale de X lei se scade impozitul constituit de către societate de X lei rezultând o diferență de X lei reprezentând impozit profit suplimentar.

În ceea ce privește dobânzile/majorările de întârziere, organele de inspecție fiscală, în timpul inspecției fiscale, pentru nevirarea la termenele legale a **impozitului pe profit suplimentar în suma de X lei** au calculat pentru perioada X **dobânzi/majorări de întârziere, în sumă de X lei**.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au determinat un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei (Xlei + Xlei), iar pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit suplimentar în sumă de X lei s-au calculat pentru perioada X, dobânzi / majorări de întârziere, în sumă de X lei.

***III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele prezentate de acesta, constatările organelor***



***de inspecție fiscală și actele normative în vigoare și aplicabile în speta, se rețin următoarele:***

**SC X SRL**, are sediul în X, județul Hunedoara, înregistrată la ORC sub nr. X, CUI RO X, reprezentata legal dl. X, în calitate de administrator.

Perioada verificată: X – X.

**III.1. Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă, în mod legal, societatea a beneficiat de scutire de la plata impozitului pe profit în perioada X pentru suma de X lei, față de suma de X lei stabilită de către inspectorii din cadrul Consiliului Concurenței;**

**În fapt**, organele de control fiscal au menționat că **SC X SRL** deține certificatul de investitor în zona defavorizată nr. X, în baza căruia beneficiază de facilitățile prevăzute de O.U.G. nr. 24 / 1998, republicată aprobată și modificată prin Legea nr.20 / 1999, și cu prevederile H.G. nr. 525 / 1999 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998 privind regimul zonelor defavorizate.

În conformitate cu prevederile art.14<sup>1</sup> alin.(1) din O.U.G. nr. 24 / 1998 privind regimul zonelor defavorizate:

**“agenții economici care operează în zonele defavorizate beneficiază de facilitățile fiscale prevăzute la art.6, până la atingerea intensității maxime admise a ajutorului de stat, conform Regulamentului privind ajutorul de stat regional, aprobat de Consiliul Concurenței”.**

Potrivit art.14.<sup>1</sup> alin.(3) din O.U.G. nr. 24 / 1998 privind regimul zonelor defavorizate, se prevede:

**“(3) Cuantumul ajutorului de stat și încadrarea în intensitatea permisă pentru fiecare agent economic sunt calculate de Consiliul Concurenței, pe baza informațiilor transmise de furnizori de ajutor de stat și de agențiile pentru dezvoltare regională.”**

În acest sens, în data de X, **SC X SRL** a fost verificată de organele de specialitate din cadrul Consiliului Concurenței, întocmindu-se **Nota de constatare X**, pentru perioada X, prin care s-a stabilit că agentul economic mai are de primit ajutor de stat în sumă de X lei.

Prin Nota de constatare s-a stabilit intensitatea brută a ajutorului de stat regional în procent de X% și se face mențiunea că agentul economic mai poate beneficia de X lei ajutor de stat până la atingerea pragului de 65% al intensității.

Cu toate că **SC X SRL** a înregistrat în evidența proprie Nota de constatare X sub nr. X, a beneficiat în continuare de scutire de la plata impozitului pe profit în perioada X, pentru suma de X lei, care se compune din:

- X lei aferent semestrului X;
- X lei aferent anului X;
- X lei aferent anului X,

mai mult cu X lei față de suma stabilită prin Nota de constatare de către inspectorii din cadrul Consiliului Concurenței.

**În concluzie**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a beneficiat de scutire de la plata impozitului pe profit în perioada X pentru suma de X lei, mai mult cu suma de X lei, față de suma stabilită prin Nota de constatare întocmită de către inspectorii din cadrul Consiliului Concurenței.

**Ca urmare, se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală pentru capătul de cerere referitor la suma de X lei reprezentând impozit pe profit.**

**III.2. Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au calculat corect ponderea profitului obținut din vânzarea de active corporale și din activități desfășurate în afara zonei defavorizat și dacă au stabilit în mod legal, nedeductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar, în condițiile în care capitalul propriu are o valoare negativă ;**

**a) În ceea ce privește calculul ponderii;**

**În fapt**, în anii X - X, **SC X SRL** a înregistrat venituri din vânzări de active, astfel :

- X în sumă de anul X lei ;
- X în sumă de X lei ;
- X în sumă de X lei,
- X în sumă de X lei (venituri din închirieri de echipamente tehnologice în sumă de X lei și venituri din prestări de servicii în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.9 alin.(2) și (3) din H.G.728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998, întrucât au constatat că pe anii **X – X** societatea a determinat eronat impozitul pe profit datorat, greșind la stabilirea ponderii veniturilor din vânzări de active, din închirieri de echipamente tehnologice și din prestări de servicii.

În timpul inspecției fiscale organele fiscale au determinat ponderea veniturilor din vânzări de active, din închirieri de echipamente tehnologice și din prestări de servicii în total venituri astfel:

**Anul X**

$$K = \frac{\text{anul X}}{X} = X\%$$

**Anul X**

$$K = \frac{X}{X} = X\%$$

**Anul X**

$$K = \frac{X}{X} = X\%$$

**Anul X**

$$K = \frac{X}{\text{anii X}} = X\%$$

În ceea ce privește elementele luate în calcul la stabilirea ponderii veniturilor din aceste activități, petenta susține că nu s-a ținut seama de sumele care reprezintă veniturile totale, ci la numitor s-au luat sume care nu reprezintă datele corecte corespunzătoare acestor calcule, astfel:

	Suma luată în calcul de organele de control	Suma corectă
An X	X	X
An X	X	X
An X	X	X
An X	X	X

**În drept,** H.G.728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998 , act normativ în vigoare, prevede ca societățile comerciale nu beneficiază de scutire de la plata impozitului pe profit rezultat din efectuarea operațiunilor de lichidare a investiției, conform legii, **pentru profitul obținut din vânzarea de active corporale și necorporale**, câștigurile realizate din investiții financiare, **profitul obținut din desfășurarea de activități în afara zonei defavorizate**, precum și pentru cel rezultat din desfășurarea de activități în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate, declarate potrivit legii .

Conform art.9 alin. (3 ) din actul normativ sus menționat, partea din profitul impozabil, aferentă fiecărei operațiuni/activități, este cea

care corespunde ponderii veniturilor obținute din aceste operațiuni/activități în volumul total al veniturilor.

În scopul aplicării prevederilor legale, care se referă la calculul ponderii veniturilor contribuabilului, organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul, la stabilirea veniturilor totale (suma înscrisa la numitor), veniturile înregistrate în conturile 711 "Venituri din producția stocată », având în vedere principiile contabile generale și regulile de evaluare conform reglementărilor contabile, principiul permanenței metodelor, care în general, trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

Astfel, ulterior apariției H.G.728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24 / 1998, prin Hotărârea Guvernului nr. 859 / 2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, a existat precizarea că « **la calculul ponderii veniturilor contribuabilului, nu sunt luate în calcul : veniturile înregistrate în conturile 711 “ Venituri din producția stocată... »**

Actul normativ menționat anterior a fost abrogat, iar în Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal și în H.G. nr. 44 / 2004 privind Norme Metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal nu a mai fost preluată exact această reglementare, cu toate că Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează, atât la art.108, cât și la art.18 alin.(4), următoarele :

#### **“Art.108**

##### **Baza impozabilă**

**(1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:**

**a) veniturile din variația stocurilor;”**

#### **ART. 18**

**(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c) - e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.**

**(4) Pentru încadrarea în tranșa de venituri totale prevăzută la alin. (3), se iau în calcul veniturile totale, obținute din orice sursă, înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad:**

**a) veniturile din variația stocurilor;”**

Din textele de lege enunțate rezultă că, la calculul **veniturilor totale** nu sunt luate în considerare **veniturile din variația stocurilor**,

atât la calculul impozitului pe venit microîntreprindere, cât și la încadrarea în tranșa de venituri totale, în vederea determinării impozitului minim.

În consecință, afirmația petentei că : « *nu s-a ținut seama de sumele care reprezintă veniturile totale, ci la numitor s-au luat sume care nu reprezintă datele corecte* », nu poate fi luată în considerare la soluționarea favorabilă a contestației, întrucât organele de inspecție fiscală, în mod corect, la calculul **ponderii veniturilor obținute din operațiuni/activități în volumul total al veniturilor**, au considerat ca si venituri totale doar ceea ce s-a înregistrat în conturile de venituri 701,704,706,707,758,765, 767, mai puțin contul 711 “Venituri din producția stocată », rezultând în mod corect următoarele venituri totale:

An X            **X** lei;

An X            **X** lei;

An X            **X**lei;

An X            **X** lei,

care s-au folosit la calculul ponderii .

De asemenea, în ceea ce privește acest capăt de cerere, se reține că **SC X SRL** nu aduce nici alte argumente de fapt și de drept, referitor la însumarea produselor pentru baza de calcul a impozitului pe profit, fiind incidente prevederile **ORDONANȚEI GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, care la art.206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ **ART. 206 Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

... **c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;”**

În legatură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„**2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

De asemenea pct.12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr. 519 / 2005 emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care stipulează:

„**Contestația poate fi respinsă ca :**

[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării ”.

b) În legătură cu stabilirea în mod legal, a nedeductibilității cheltuielilor cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar, în condițiile în care capitalul propriu are o valoare negativă.

În fapt, **SC X SRL** are contractate cu X SA din X două împrumuturi în valoare totală de X Euro, din care:

- X Euro în baza contractului de credit pe obiect nr. X. Destinația creditului a fost pentru investiții – achiziționare echipamente ventilație și electrice.

- X Euro în baza contractului nr. X. Destinația creditului a fost pentru investiții – achiziționare echipamente ventilație și electrice.

În anul X au fost înregistrate în contabilitatea petentei cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de X lei, cheltuieli din diferențe de curs valutar în sumă de X lei și venituri din diferențe de curs valutar în sumă de X lei, aferente celor două împrumuturi.

În anul x au fost înregistrate cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de X lei, cheltuieli cu diferențe de curs valutar în sumă de X lei și venituri din diferențe de curs valutar în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.23 alin.(1) și (2) din Legea nr. 571 / 2003, republicată privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct. 60 din H.G. nr. 44 / 2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizează că, pentru cazul în care capitalul propriu are o valoare negativă sau gradul de îndatorare este mai mare decât 3, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt neductibile.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.21 alin.(1) și art.23 alin.(2) din Legea nr. 571 / 2003:

„ **ART. 21**

(1) Pentru determinarea profitului impozabil, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

**ART. 23** Cheltuieli cu dobânzile și diferențe de curs valutar

(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. (...)",

coroborate cu prevederile pct.60 din H.G. nr. 44 / 2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizează că:

„Norme metodologice:

**60. În cazul în care capitalul propriu are o valoare negativă sau gradul de îndatorare este mai mare decât 3, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, până la deductibilitatea integrală a acestora.**”

Din textele de lege citate, se observă că legiuitorul a precizat în mod expres faptul că, **în cazul în care capitalul propriu are o valoare negativă** sau gradul de îndatorare este mai mare decât 3, **cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile.**

Întrucât din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că valoarea capitalului propriu este una negativă, cheltuielile cu dobânda în sumă de X lei și pierderea netă din diferențele de curs valutar în sumă de X lei **pentru anul X**, precum și cheltuielile cu dobânda în sumă de X lei și pierderea netă din diferențele de curs valutar în sumă de X lei **pentru anul X**, au fost considerate, în mod corect, cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal de către organele de inspecție fiscală.

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală, în timpul inspecției fiscale, au determinat un **impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei**.

Prin urmare, **se va respinge, ca neîntemeiată și nemotivată, contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr. X pentru capătul de cerere referitor la suma de X lei reprezentând impozit pe profit suplimentar.**

**III.3. Referitor la suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.**

Întrucât la pct. **III.1. și III.2.** din prezenta s-a reținut că societatea datorează debitul de natura impozit pe profit în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de **X lei**, calculate, în mod legal, de organul de inspecție fiscală, în conformitate cu art.119 alin.(1) și 120 alin.(1) din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

**“art.119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”,**

**art. 120 (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

**(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”**

și conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" potrivit căruia accesoriu urmează soarta juridică a principalului, motiv pentru care **se va respinge, ca neîntemeiată și nemotivată, contestația formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr. X pentru capătul de cerere referitor la suma de X lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.**

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

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

**Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr. X pentru suma totală de X lei reprezentând:**

**X lei – impozit pe profit;**

**X lei – majorări de întârziere aferente impozit pe profit**

**Director Executiv**