

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia generala de solutionare a contestatiilor**

**DECIZIA NR.37/14.02.2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC A SRL**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice - Administratia finantelor publice, asupra contestatiei formulata de **SC A SRL** impotriva Deciziei de impunere din data de 27.08.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala.

Societatea contesta

- impozit pe profit
  - majorari de intarziere
  - impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
  - majorari de intarziere
  - impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente
  - majorari de intarziere
- precum si diminuarea pierderii fiscale pe trim.I 2007

Chiar si raport de data emiterii deciziei de impunere din data de 27.08.2007 contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia generala a finantelor publice Prahova - Administratia finantelor publice in data de 26.09.2007, astfel cum rezulta din stampila Registraturii Administratiei finantelor publice .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206 si art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. A SRL.

***I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Administratia finantelor publice, in baza raportului de inspectie fiscala, societatea sustine urmatoarele:***

**In ceea ce priveste impozitul pe profit aferent anului 2006:**

**1. Referitor la cheltuielile reprezentand diferenta favorabila de curs valutar neinregistrata pe venituri in luna august 2006, in baza facturii fiscale emisa de SC U SRL,** contestatoarea sustine ca in temeiul Contractului de antrepriza generala incheiat intre societate in calitate de beneficiar si SC U SRL in calitate de antreprenor general s-a construit obiectivul C L P. Pentru lucrarile executate SC U SRL a emis catre SC A SRL un numar de 10 facturi fiscale ce reprezinta echivalentul a ..... euro, plata acestora efectuandu-se pe baza cursului valutar din ziua platii si nu din ziua facturarii, asa cum prevede pct.3 din actul aditional la contract.

Intrucat intre data emiterii facturilor si data decontarii acestora cursul euro/lei a inregistrat o evolutie descendenta SC U SRL a emis factura fiscala in valoare de ..... lei.

Societatea a inregistrat aceasta suma prin articolul contabil :

231"Imobilizari corporale = 404" *Furnizori de  
in curs de executie" immobilizari"*

in rosu

intrucat aceasta reprezinta o reglare a facturilor emise anterior precum si a incasarilor aferente in perioada 2004 - 2006.

Contestatoarea sustine ca incadrarea efectuata de organele de inspectie fiscala in prevederile pct.59 lit.b) din OMFP nr.1752/2005 este eronata intrucat contractul a fost incheiat in euro in vederea diminuarii riscului valutar dar facturile au fost emise in lei si platile s-au efectuat in lei. Diferenta a fost constatata cu ocazia punctarii soldurilor reprezentand clienti neincasati, facturarea fiind efectuata in vederea reglarii acestora si nu reprezinta diferenta de curs valutar ci o diferenta de pret aferenta facturilor emise si incasate in lei.

Societatea argumenteaza ca diferentele dintre data emiterii facturii si data platii reprezinta diferente de pret si nu sunt creante sau datorii care necesita o reevaluare, aspect care a fost prevazut la pct.21 din OMFP nr.1784/2002 (abrogat) .

Deasemenea, societatea sustine ca aceasta suma fiind considerata venit a suferit o dubla impozitare intrucat pe de o parte reintregind veniturile societatii a fost supusa impozitului pe profit iar pe de alta parte afectand valoarea obiectivului de investitii a diminuat cheltuiala cu amortizarea aferenta cladirii si pe cale de consecinta a determinat cresterea venitului impozabil pentru anul 2006.

Totodata, contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala nu a aplicat in mod unitar prevederile legale citate pentru toate operatiunile derulate. Astfel, nu au fost luate in considerare operatiunile derulate cu clientul LB persoana juridica romana cu care societatea a incheiat un contract in euro si in baza caruia facturile s-au emis in lei si s-au incasat in lei. Conform acestor facturi emise in anul 2006 in suma totala de ..... lei din care neincasate ..... lei, urmare a aplicarii acelorasi prevederi legale rezulta o diferenta ce trebuia inclusa de catre organele de inspectie fiscala in contul corespunzator cheltuielilor financiare si luata in calcul la stabilirea profitului impozabil, ori organul de inspectie fiscala a aplicat norma citata numai in cazul unor pretinse venituri financiare si nu in cazul unor cheltuieli financiare.

Fata de cele sustinute contestatoarea solicita ca aceasta suma sa fie tratata fie ca diferenta de pret, fie ca venit asa cum a constatat organul de inspectie fiscala inasa in acesasta situatie trebuie modificate atat veniturile cat si cheltuielile societatii, obligatie ce rezida din prevederile art.109 alin.2 din OG nr.92/2003.

**2. In ceea ce priveste valoarea ramasa neamortizata aferenta constructiei C L P vanduta** in anul 2006, societatea sustine ca stabilirea de catre organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibila aceasta suma, in temeiul art.24(15) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si HG nr.44/2004 este nelegala intrucat societatea a incheiat un contract cu SC GC - Grup de Consultanta Imobiliara in vederea instrainarii imobilului, care este o unitate specializata al carui obiect de activitate mentionat in documentele de infiintare a societatii la Oficiul Registrului Comertului atesta activitatea conform codului CAEN - consultanta imobiliara care este specificata si in contractul incheiat, respectiv "*gasirea unui cumparator pentru imobilul C L P*" astfel ca unica cerinta a legii a fost indeplinita.

Deasemenea, sustine ca insasi societatea are ca obiect principal de activitate -CAEN 7012 "Cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" ceea ce o califica drept unitate specializata, textul de lege invocat considerand cheltuiala cu valoarea ramasa neamortizata ca fiind deductibila daca vanzarea se realizeaza prin departamentele

specializate aflate in structura organizatorica a contribuabililor si alte unitati cu activitati similare.

Totodata, contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala a calculat eronat valoarea ramasa neamortizata deoarece imobilul are o valoare de intrare de ..... lei, valoarea amortizarii fiscale este in suma de ..... lei, valoarea rezultata in urma valorificarii este in suma de ..... lei si prin aplicarea prevederilor referitoare la modul de determinare a valorii fiscale ramase rezulta suma de ..... lei cu ..... lei mai putin decat valoarea stabilita de organele de inspectie fiscala .

Asfel, societatea sustine ca organul de inspectie fiscala a omis sa ia in calcul faptul ca valoarea rezultata in urma valorificarii imobilului cuprinde si suma de .....lei mentionata in factura fiscala, inregistrata de societate cu nota contabila 418"Clienti - creditor" = 758.3 "Alte venituri din exploatare" , document ce a fost inregistrat ulterior vanzarii conform prevederilor pct.21 in contract "[...] accepta reducerea pretului de baza cu suma de : b) suma de ..... euro, reprezentand valoarea depozitului de garantie constituit de catre F SA, conform contractului din data de 17.09.2004, depozit cesionat in favoarea cumparatorului".

Ca urmare, societatea contesta impozitul pe profit aferent acestei sume precum si accesoriile aferente.

**3. Referitor la penalitatea pentru rezilierea contractului de locatiune din data de 11.05.2004 incheiat cu SC PL,** contestatoarea sustine ca in baza contractului de locatiune incheiat intre societate in calitate de locator si SC P in calitate de locatar a fost inchiriat imobilul C L P pe o durata de 15 ani.

SC A SRL a incasat avans, echivalentul a ..... euro iar in luna octombrie 2005 partile au incheiat actul aditional nr.5 la contractul de locatiune prin care locatarul SC P isi declara acordul cu privire la cresterea chiriei de baza cu ..... euro plusTVA incepand cu luna urmatoare, cu conditia ca locatorul sa plateasca in contul chiriei avansul ramas in suma de ..... euro plus TVA si o penalitate de ..... euro.

La data de 23.11.2006 SC P a emis catre SC A SRL factura in valoare de ..... lei - echivalentul a ..... euro reprezentand penalitate, suma ce a fost achitata integral cu OP.

Contestatoarea sustine ca masura organelor de inspectie fiscala de a nu accepta la deducere aceste cheltuieli pe motiv ca nu sunt aferente veniturilor este nelegala in raport de dispozitiile exprese ale art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 prin care este reglementat caracterul

deductibil al penalitatilor contractuale, in mod expres de lege, organul de inspectie fiscala aplicand eronat legea.

Ca urmare, societatea contesta impozitul pe profit aferent acestei sume si accesoriile aferente.

**4. Referitor la cheltuieli cu contravaloarea serviciilor facturate de G in anul 2005,** contestatoarea sustine ca masura neacceptarii la deducere de catre organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu a fost respectat principiul independentei exercitiului enuntat de OMFP 1752/2005 nu este legala intrucat potrivit aceluiasi ordin si ghidului practic de aplicare a acestuia elaborat de MEF ” *inregistrarea in contabilitate a efectelor erorilor constatate, aferente exercitiilor anterioare, se efectueaza pe seama rezultatului reportat. In cazul erorilor ce genereaza pierdere contabila reportat aceasta trebuie acoperita inainte de efectuarea oricarei repartizari din profit, potrivit prevederilor pct.63 alin.3 din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV - a C.E.E.*”

Aceste reglementari nu pot fi aplicate de societate intrucat fac referire la o perioada supusa verificarii, perioada ce nu poate fi modificata decat in baza unei decizii emise de organul de inspectie fiscala.

Contestatoarea sustine ca, si in situatia in care aprecierea organului de inspectie fiscala era justa acesta trebuia sa efectueze recalcularea impozitului pe profit aferent exercitiului financiar 2005 ca urmare a includerii in categoria cheltuielilor deductibile a sumei de ..... lei.

Ca urmare, societatea contesta impozitul pe profit aferent acestei sume si accesoriile aferente si solicita recalcularea impozitului pe profit pe anul 2005 ca urmare a includerii in categoria cheltuielilor deductibile a sumei contestate.

**5. In ceea ce priveste impozitul pe profit pe trim.I 2007,** contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala la 31.03.2007 cu suma de ..... lei reprezentand cheltuieli cu serviciile telefonice, refacturate de catre furnizorul N cu factura. Totodata, societatea precizeaza ca aceste convorbiri telefonice s-au efectuat cu clientul LB in legatura cu decontarile din anul 2007 fiind deductibile la calculul impozitului pe profit.

**Referitor la impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente obtinut din Romania**

**1. In ceea ce priveste :**

**impozit pe venitul persoanelor juridice  
nerezidente obtinute in Romania;**

**accesorii aferente,** contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente obtinut in Romania suplimentar in suma de ..... lei ca diferenta intre suma de ..... lei determinata cu ocazia inspectiei si suma de ..... lei, impozit declarat de societate.

Societatea sustine ca aceste sume se datoreaza unor erori materiale si nu incalcarii obligatiei de constituire, calcul si virare a impozitului prin retinere la sursa.

Astfel, contestatoarea argumenteaza ca a constituit in contabilitate impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente in suma de ..... lei dar a declarat numai ..... lei in contul acestui impozit. In situatia valorificarii deciziei de impunere diferenta stabilita in suma de .....lei cumulata cu suma constituita in contabilitate de .....lei determina eronat si incorect o obligatie datorata de ..... lei.

Deasemenea, societatea a achitat impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente in suma de ..... lei .

Totodata, sustine ca din analiza fisei pe platitor a constatat ca din eroare a declarat impozit pe veniturile din dobanzi si a efectuat plati in acest cont, obligatiile declarate si achitate reprezentand in fapt impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente, fapt ce intra sub incidenta erorilor materiale.

Contestatoarea aduce in sustinere si motivatia potrivit careia organele de inspectie fiscala au procedat chiar la calcularea accesoriilor pentru neachitarea obligatiilor datorate la termenul scadent in contul veniturilor din dobanzi si la stingerea acestora prin executare silita dar nu le-au luat in considerare prin raportul de inspectie fiscala.

Astfel, contestatoarea sustine ca a declarat eronat o obligatie nedatorata dar a evidentiat corect in contabilitate obligatia fiscala si a efectuat plata acesteia generand o eroare materiala ce trebuia consemnata si corectata de organele de inspectie fiscala prin actele administrative intocmite ca urmare a verificarii, aceasta corectare determina si recalcularea obligatiilor accesorii aferente in conformitate cu prevederile Deciziei nr.1/2006 a Comisiei Fiscale Centrale.

Totodata, contestatoarea precizeaza ca platile efectuate eronat in contul impozitului pe veniturile din dobanzi impreuna cu cele consemnate de organele de inspectie fiscala depasesc suma de plata consemnata in raportul de inspectie fiscala reprezentand impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente .

Deasemenea, SC A SRL sustine ca atat anterior cat si ulterior datei intocmirii raportului de inspectie fiscala si deciziei de impunere la

cererea societatii au fost operate corectarea erorilor din documentele de plata conform Nota din 09.08.2007, compensarea obligatiilor fiscale conform Nota din 30.08.2007, corectarea erorilor din documentele de plata conform Nota din 30.08.2007, operatiuni ce au avut in vederea plati neconsemnate in actele administrative incheiate desi sunt efectuate in interiorul perioadei verificate.

Avand in vedere cele mentionate precum si prevederile OMFP nr.5089/2006 potrivit caruia data platii pentru obligatiile fiscale stinse prin corectie este data initiala, respectiv data documentului de plata si ale pct.5.4 potrivit caruia dupa indreptarea erorilor din documentele de plata organele fiscale au obligatia ca in termen de 45 zile sa emita decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii contestatoarea sustine ca accesoriile nu mai sunt datorate si retinerea acestora din suma TVA de rambursat nu se justifica.

Urmare a celor de mai sus societatea sustine ca s-a aflat in eroare cu privire la denumirea impozitului astfel ca in loc sa declare si sa indice contul pentru impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente a declarat si platit impozit pe dobanzi.

Ca urmare, solicita sa se efectueze corectiile ce se impun si intocmirea/completarea actelor administrative fiscale prevazute de OG nr.92/2003, completata si modificata in vederea punerii de acord a evidentei fiscale cu evidenta contabila.

**2. In ceea ce priveste impozitul pe venitul persoanelor fizice nerezidente in Romania in suma de ..... lei si accesoriile aferente in suma de ..... lei,** contestatoarea sustine ca in urma analizarii fisei pe platitor a constatat ca a efectuat plati reprezentand impozit pe dividende persoane fizice in suma de ..... lei, suma ce reprezinta in fapt impozit pe venitul persoanelor fizice nerezidente virata eronat. De altfel, societatea nu are nici un asociat persoana fizica care ar fi impus plata acestui impozit.

Ca urmare, societatea solicita efectuarea corectiilor ce se impun si intocmirea/completarea actelor administrative fiscale prevazute de OG nr.92/2003, completata si modificata in vederea punerii de acord a evidentei fiscale cu evidenta contabila.

Totodata, intrucat cea mai mare parte a sumelor recalulate de organul de inspectie fiscala cu titlu de TVA nedeductibil a fost executata prin compensare cu TVA de recuperat de la buget contestatoarea solicita modificarea in consecinta a soldului negativ de TVA.

***II. Prin Decizia de impunere emisa de Administratia finantelor publice au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina***

**societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala, astfel:**

**In ce priveste impozitul pe profit**, perioada verificata a fost 01.10.2005 - 31.03.2007.

**TRIM.IV 2005**

Organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta suplimentara de **impozit pe profit**, ca urmare a constatarilor potrivit carora din factura fiscala ce are in scris la rubrica "*denumirea serviciilor*" mentiunea "*plata conform minutei ... din 28.10.2005 - .....euro brut*". In data de 28.10.2005 intre societate si SC U SRL s-a incheiat minuta al carui obiect l-a reprezentat finalizarea lucrarilor de remediere, respectiv definitivarea platilor aferente investitiei CL P astfel: antreprenorul general accepta retinerea sumei de ..... euro (retinere ce include si plata aferenta firmei M Ungaria) din cauza unor lucrari contractuale efectuate de beneficiar pe costul lui. Suma facturata de M Ungaria a fost inregistrata de SC A SRL in contul imobilizari in curs.

Suma de .....lei din care TVA in suma de .....lei , echivalentul a ..... euro facturata de SC A SRL a fost inregistrata in contabilitate, astfel:

411" furnizori "= 708 " Venituri din  
activitati diverse

411" furnizori "= 4427 TVA colectata

6021 " Cheltuieli cu materiale = 231 " Imobilizari in  
consumabile curs de executie "

Din discutiile purtate cu contabilul societatii, aceasta a justificat inregistrarea prin refuzul SC U SRL de a plati valoarea integrala a facturii in cauza.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de ..... lei din care TVA in suma de ..... lei, a fost inregistrata pe cheltuieli fara document justificativ fiind incalcate prevederile art.21(4) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, s-a calculat in sarcina societatii impozit pe profit in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei.

**ANUL 2006**

Pe anul 2006 organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de ..... lei, ca urmare a constatarilor:

- **diferenta favorabila de curs valutar neinregistrata pe venituri in luna august 2006** in baza facturii emisa de SC U SRL.



In baza contractului de antrepriza generala incheiat intre societate in calitate de beneficiar si SC U SRL, ce are ca obiect construirea C L P, antreprenorul general a emis un numar de 10 facturi fiscale a caror valoare reprezinta echivalentul a ..... euro, contravaloarea acestora fiind inregistrata in contul 231 "Imobilizari in curs de executie". Imobilizarile corporale in curs de executie au fost trecute dupa data receptiei in categoria imobilizarilor corporale, calculandu-se amortizare lunara in suma de ..... lei.

Referitor la decontarea facturilor, SC A SRL a achitat contravaloarea facturilor la cursul BNR din ziua efectuarii platii si nu din ziua facturarii conform pct.3 din actul aditional, anexat in copie.

Intrucat intre data emiterii facturilor fiscale si data platii acestora cursul euro/leu a inregistrat o descrestere SC U SRL a emis factura reprezentand diferenta favorabila de curs valutar, suma fiind inregistrata in contabilitate, astfel:

231 Imobilizari in curs de executie = 404 Furnizori de imobilizari  
lei in rosu

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost incalcate prevederile pct.59 lit.b) din OMFP nr.1752/2005, societatea avand obligatia inregistrarii acestor diferente favorabile de curs valutar pe venituri financiare.

Deasemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca SC U SRL a evidentiat factura fiscala pe venituri financiare, in rosu, conform notei contabile anexata la dosarul cauzei.

- **valoarea ramasa neamortizata** in sensul pct.71<sup>5</sup> din normele metodologice date in aplicarea art.24(15) din Legea nr.573/2003, cu modificarile si completarile ulterioare aferenta C L P vandut in data de 30.11.2006.

La data de 22.06.2006 s-a incheiat intre SC A SRL in calitate de vanzator si SC LB SRL in calitate de cumparator contractul de vanzare-cumparare iar la data de 30.11.2006 s-a emis factura fiscala nr. cu valoarea de lei .

Societatea a considerat drept cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil valoarea ramasa neamortizata in suma de ..... lei calculata ca diferenta intre valoarea de intrare fiscala - ..... lei si valoarea amortizarii - .....lei din care s-au sczut sumele rezultate in urma valorificarii prin vanzare - ..... lei considerand ca vanzarea s-a efectuat printr-o unitate specializata.

Societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele:

- contractul de consultanta si comision incheiat cu SC G SRL ce are ca obiect gasirea de catre consultant a unui cumparator pentru imobilul C L P ;

- factura fiscala emisa de SC G SRL ce are inscris la denumirea serviciilor "consultanta conform contract nr.1". Organul de inspectie fiscala a constatat ca anterior emiterii facturii de catre SC G SRL, societatea semnase promisiunea de vanzare a imobilului catre SC LB SRL astfel ca factura fiscala emisa de agentia imobiliara ca fiind data gasirii unui cumparator este ulterioara.

Ca urmare, nu a fost acceptata la deducere valoarea ramasa neamortizata a imobilului ca urmare a vanzarii.

**- cheltuieli inregistrate de societate in contul 958"Alte cheltuieli de exploatare" ca fiind penalitati** pentru rezilierea contractului de locatiune din data de 11.05.2004.

Conform contractului de locatiune din 2004 incheiat intre SC A SRL in calitate de locator si SC P SCS in calitate de locatar prin care C L P este inchiriat locatarului pe o perioada de 15 ani.

Chiria a fost modificata succesiv de la ..... euro/luna (chirie plus cheltuielile de intretinere) la ..... euro/luna conform actului aditional nr.4.

Prin actul aditional nr.5 se mentioneaza cresterea chiriei de baza la suma de ..... euro plus TVA pentru intreaga perioada de 15 ani rezultand o suma de crestere de ..... euro net. Locatarul s-a declarat gata sa achite proprietarului intreaga suma ce reprezinta cresterea chiriei la o valoare ce prevede si acordarea unei reduceri in conditiile in care locatarul va achita acestuia chiria platita in avans pe 15 ani in suma de ..... lei, echivalentul a ..... euro, in baza facturilor fiscale.

Incepand cu data de 01.10.2005 societatea verificata inregistreaza venituri din chirii in valoare de ..... euro aferente perioadei curente pe seama veniturilor inregistrate ca avans in suma totala de ..... lei, echivalentul a ..... euro evidentiata in contul 472"Venituri inregistrate in avans", astfel incat la data incheierii actului aditional nr.5 soldul de plata al avansului are valoarea de ..... euro plus TVA.

Prin actul aditional nr.5/2006 locatarul s-a declarat de acord cu majorarea chiriei de baza la ..... euro plus TVA incepand cu luna urmatoare cu conditia ca proprietarul sa plateasca chirasului suma de ..... euro plus TVA si **dobanzile pentru perioada anterioara in valoare de ..... euro.**

Totodata, organul de inspectie fiscala precizeaza ca i-a fost prezentata o a doua varianta a traducerii actului aditional prin care

termenul de dobanda este inlocuit cu termenul de "penalitate", termen inscris si in factura fiscala emisa de SC P SCS pentru suma de ..... euro, achitata cu OP din 2006. La aceeasi data SC A SRL a virat si suma de ..... lei reprezentand echivalentul sumei de ..... euro.

Din nota explicativa data de asociatul societatii plata sumei de ..... euro este justificata de faptul pentru a putea vinde imobilul catre SC LB SRL trebuia sa degreveze imobilul de sarcini respectiv sa achite din pretul de cumparare creditele bancare contractate in perioada de edificare a imobilului, iar plata unui avans pentru chiriile viitoare a fost o afacere favorabila pentru chirias care nu dorea sa renunte la avantajele sale astfel ca societatea a fost obligata sa ramburseze chiriasului avansul iar acceptarea de catre aceasta a majorarii chiriei de baza cu 18.000 euro - schimbare defavorabila pentru chirias - trebuia compensata, conform conventiei intervenite intre parti prin plata unei despagubiri stabilite la suma de ..... euro.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibila suma de ..... lei - echivalentul a ..... euro - in baza art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 avand in vedere ca majorarea chiriei incepand cu luna noiembrie 2006 nu s-a materializat deoarece imobilul a fost vandut catre SC LB SRL. Chiar daca plata sumei de ..... euro a fost interpretata ca despagubire, dobanda, penalitate sau reducere , aceasta plata a fost conditionata de o crestere a chiriei la suma de ..... euro, societatea verificata emitand factura fiscala pentru chiria pe luna noiembrie 2006 insa la data de 30.11.2006 aceasta a fost stornata integral prin alta factura fiscala.

**- cheltuieli inregistrate in contul 628"Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" reprezentand contravaloarea serviciilor prestate de G** in baza contractului de management din 2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca G a organizat, condus si gestionat activitatii societatii verificate pe perioada octombrie 2005 - decembrie 2006 . In luna decembrie 2006 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibila suma totala de .....lei fiind incalcat principiul independentei exercitiului enuntat de OMFP nr.1752/2005.

Ca urmare, suma de ..... lei nu a fost acceptata la deducere fiind incalcate prevederile art.19 alin.21 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, pentru impozitul pe profit suplimentar in suma de ..... lei nevirat la termenul scadent organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ..... lei.

**Trim.I 2007**

Organele de inspectie fiscala au constatat pe trim.I 2007 societatea a inregistrat pierdere fiscala in suma de ..... lei , fata de care la verificare s-a stabilit pierdere fiscala in suma de ..... lei cu o diferenta de ..... lei, ca urmare:

- neacceptarii la deducere, in baza art.21(4) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.43 din HG nr.44/2004, a sumei de ..... lei reprezentand cheltuieli cu serviciile telefonice refacturate de furnizorul N, tratate ca fiind cheltuieli in favoarea asociatilor sau actionarilor;

- neacceptarii la deducere, in baza art.21(4) litr.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, a sumei de ..... lei reprezentand cheltuieli cu bilete de avion conform invoice emis de V din Ungaria pentru clientul G tratate ca fiind cheltuieli fara documente justificative.

**Impozitul pe venitul obtinute din Romania de nerezidenti persoane juridice**, organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile impozabile obtinute in Romania de persoanele juridice nerezidente constau in:

- dividende platite asociatilor persoane juridice;
- dobanzi aferente imprumuturilor de la asociati si alte entitati;
- redevente;
- dobanzi aferente imprumuturilor de la CIB Bank Ungaria.

**In ceea ce priveste dividendele platite asociatilor persoanelor juridice** organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada februarie - mai 2007 societatea a achitat dividendele aferente anilor 2005 si 2006 in suma de ..... lei echivalentul a ..... euro catre asociati persoane juridice din Ungaria G, Z, P si S, suma ce reprezinta venituri impozabile astfel ca s-a stabilit impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente in suma de ..... lei.

**Societatea nu a constituit si declarat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti aferente dividendelor platite asociatilor persoane juridice.**

**Referitor la dobanzile aferente imprumuturilor de la asociati si alte entitati** organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada ianuarie-februarie 2007 societatea a achitat dobanzi aferente imprumuturilor de la asociati si alte entitati - S, S I, G din Ungaria - in suma de ..... lei. echivalentul a ..... euro pentru care s-a stabilit impozit in suma de ..... lei.

**Societatea nu a constituit si declarat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti aferente dobanzilor platite asociatilor si altor entitati.**

**In ceea ce priveste redeventele** organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada octombrie 2005 - mai 2007 societatea a platit redevente catre diferite persoane juridice pentru care s-a stabilit un impozit pe venit in suma de ..... lei.

De asemenea, s-a constatat ca in perioada decembrie 2005 - mai 2007 societatea a platit **dobanzi aferente imprumuturilor de la C Ungaria** in suma totala de ..... lei organele de inspectie fiscala stabilind un impozit in suma de ..... lei .

Totodata, s-a constatat ca in perioada octombrie 2005 - mai 2007 societatea a constituit impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente in suma totala de ..... lei dar mai putin cu ..... lei decat s-a stabilit cu ocazia verificarii .

In perioada verificata societatea a declarat un impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente in suma totala de ..... lei si a efectuat plati in contul acestui impozit in suma totala de ..... lei, inregistrand de plata la data incheierii raportului de inspectie fiscala, suma de ..... lei.

Astfel, s-a stabilit diferenta suplimentara in suma de ..... lei pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de ..... lei.

**Impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti persoane fizice**, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a platit :

- dividende catre asociati persoane fizice;
- redevente.

In ce priveste dividendele catre asociati persoane fizice organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada februarie - mai 2007 societatea a platit dividende aferente anilor fiscali 2005 si 2006 in suma de ..... lei echivalentul a ..... euro catre asociatul J K - persoana fizica din Ungaria si au calculat impozit in suma de ..... lei.

**Societatea nu a constituit si declarat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti persoane fizice.**

Referitor la redevente s-a constatat ca in luna octombrie 2005 societatea a achitat redevente catre persoana fizica B A, pentru care s-a calculat impozit pe venit in suma de ..... lei.

**Societatea nu a constituit si declarat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti persoane fizice inasa a achitat in contul acestui impozit suma de ..... lei, avand de plata la data inspectiei suma de ..... lei.**

Ca urmare, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei si au fost calculate accesorii in suma de ..... lei.

**III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatarile organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:**

## **I. Impozit pe profit**

### **1. Referitor la:**

- **impozit pe profit trim.IV 2005** ;
- **majorari de intarziere aferente** ,

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza aceste obligatii fiscale in conditiile in care prin contestatie nu aduce argumente care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, societatea contesta impozitul pe profit in suma de ..... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei ce include si impozitul pe profit aferent trim.IV 2005 fara ca prin contestatie sa aduca argumente cu privire la aceste obligatii fiscale.

In drept, sunt incidente prevederile art.206 din OG nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

*“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:  
c) motivele de fapt și de drept;”*

coroborate cu prevederile ct.12.1 lit.b) din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, potrivit caruia:

*“12.1. 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;”*

Ca urmare, pentru aceste sume se va respinge contestatia ca nemotivata.

## 2. Referitor la:

- **impozit pe profit pe anul 2006** ;
- **majorari de intarziere aferente** ,

**In ceea ce priveste cheltuiala cu valoarea ramasa neamortizata**, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra deductibilitatii cheltuielii cu valoarea ramasa neamortizata aferenta cladirii vandute in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala nu s-a analizat daca societatea contestatoare, potrivit obiectului de activitate declarat, poate avea calitatea de unitate specializata asa cum este definita prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

In fapt, la data de 22 iunie 2006 s-a incheiat contractul de vanzare-cumparare intre SC A SRL in calitate de vanzator si SC LB SRL in calitate de cumparator ce are ca obiect transferul catre cumparator, definitiv si irevocabil, a dreptului de proprietate asupra proprietatii amplasate in localitatea A R, respectiv C L P, formata din:

- teren cu suprafata totala de ..... metri patrati denumit "*terenu*";
- constructiile edificate pe teren denumite "*Cladiri*".

Operatiunea a avut loc la data de 30.11.2006 cand a fost emisa factura fiscala.

Societatea a inregistrat drept cheltuiala deductibila suma de ..... lei reprezentand valoarea ramasa neamortizata in cazul vanzarii cladirii la data de 30.11.2006 determinata ca diferenta intre valoarea de intrare fiscala in suma de ..... lei si valoarea amortizarii fiscale - ..... lei, din care s-a sczut suma rezultata in urma valorificarii - ..... lei. Cheltuiala cu valoarea ramasa neamortizata a fost considerata deductibila la calculul profitului impozabil pe considerentul ca vanzarea s-a efectuat printr-o unitate specializata, societatea punand la dispozitia organelor de inspectie fiscala, pentru justificare, contractul de consultanta si comision incheiat cu SC G SRL ce are ca obiect gasirea unui cumparator pentru imobilul C L P si factura fiscala emisa de societatea de consultanta in care la rubrica "denumirea serviciilor" are inscrisa mentiunea "*consultanta conform contract din data de 30.09.2006*".

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere cheltuiala cu valoarea ramasa neamortizata in suma de ..... lei pe motiv ca nu s-a facut dovada operatiunii de valorificare a C L P printr-o

unitate specializata in intermedierea unor asemenea mijloace fixe intrucat pre-contractul de vanzare-cumparare cu SC LB SRL a fost incheiat la data de 22.06.2006, anterior incheierii contractului de consultanta, fara sa analizeze daca societatea are in obiectul de activitate vanzare-cumparare de imobile.

In drept, potrivit art.24 (15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată. **Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.**”*

Iar conform pct.71<sup>5</sup> din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“71<sup>5</sup>. **În categoria unităților specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și alte unități cu activități similare.***

*Prin valoarea fiscală rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare fiscală și valoarea amortizării fiscale, din care se scad sumele rezultate în urma valorificării acestora.”*

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca valoarea ramasa neamortizata a mijloacelor fixe este deductibila la calculul impozitului pe profit numai in cazul in care acestea sunt valorificate prin unitati specializate iar potrivit actelor normative in vigoare in cadrul unitatilor specializate se incadreaza persoanele juridice care intermediaza instrainarea de proprietati imobiliare sau cele care desfasoara activitati similare si detin departamente specializate in structura organizatorica.



Potrivit celor de mai sus se retine ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta ca organele de inspectie fiscala au efectuat o analiza cu privire la structura organizatorica a societatii cu toate ca prin raportul de inspectie fiscala, la pag.3, s-a retinut ca "Obiectul principal de activitate prevazut de Certificatul de inregistrare fiscala consta in "cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" cod CAEN 7012".

Conform Ordinului nr.601 din 26 noiembrie 2002 privind actualizarea clasificarii activităților din economia națională - CAEN, emis de Institutul National de Statistica, in vigoare la data inmatricularii la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul P a SC A SRL, respectiv anul 2004, la pozitia 7012 este mentionat:

*"7012 Cumpărarea și vânzarea de bunuri imobiliare proprii*

**Această clasă include:**

**- serviciile de cumpărare și vânzare a proprietăților imobiliare cum sunt:**

- clădiri de locuit (rezidențiale);
- clădiri cu altă destinație (nerezidențiale);
- pământ"

Potrivit celor prezentate mai sus si avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca "au fost finalizate investitiile la cele doua obiective, respectiv C L P [...] si magazinul de tip D P [...]" precum si faptul ca "in perioada verificata unitatea a realizat in principal venituri din chirii in baza contractelor de inchiriere incheiate pentru cele doua constructii aflate in patrimoniu si venituri din cedarea imobilizarilor corporale (cladire centru logistic) si teren M B)[...]" rezulta ca nu s-a analizat activitatea desfasurata de societate.

Deasemenea, nu s-a analizat daca in structura organizatorica a societatii se regaseste si departament specializat in cumparari - vanzari de bunuri imobiliare si nici daca activitatea desfasurata de societate este similara cu activitatea de înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe prevazuta de Ordinul nr.601 din 26 noiembrie 2002 privind actualizarea clasificarii activităților din economia națională - CAEN.

Ca urmare, nefiind analizate aceste aspecte Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra caracterului deductibil sau nedeductibil al valorii ramasa neamortizata ca urmare a vanzarii cladirii - in speta C L P.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia a incheiat contract de consultanta imobiliara cu SC G SRL pentru

gasirea unui cumparator, care este unitate specializata, aceasta nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece:

Pre-contractul de vanzare-cumparare cu SC LB SRL prin care s-a stabilit obiectul si valoarea de vanzare a fost incheiat la data de 22.06.2006 iar operatiunea de mai sus s-a realizat la data emiterii facturii fiscale.

Potrivit Certificatului de inregistrare la Oficiul Comertului de pe langa Tribunalul C SC G SRL a fost infiintata la data de 25.09.2006 iar Contractul de consultanta si comision dintre societate si SC A SRL in vederea gasirii unui cumparator a fost incheiat la data de 30.09.2006 conform celor precizate in factura fiscala emisa in vederea incasarii contravalorii serviciului prestat.

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca vanzarea a avut la baza precontractul incheiat la data de 22.06.2006, anterior datei de 30.09.2006 la care a fost incheiat contractul de consultanta imobiliara in vederea gasirii unui cumparator, obiectivul contractului de consultanta si comision nefiind realizat intrucat SC G SRL nu a gasit un alt cumparator decat cel cu care societatea avea incheiat precontractul din data de 22.06.2006, deci aceasta societate comerciala nu a contribuit cu nimic la perfectarea tranzactiei imobiliare.

Referitor la sustinerea contestatoarei conform careia in data de 22.06.2006 s-a incheiat un pre-contract de vanzare care nu are ca efect transmiterea dreptului de proprietate nu se poate retine in solutionarea favorabil a contestatiei intrucat prin incheierea acelui pre-contract societatea contestatoarea si-a asumat obligatii fata de viitorul cumparator, respectiv potrivit pct.2 Obiectul contractului *“vanzatorul vinde si cumparatorul cumpara proprietatea, in conditiile si in termenele acestui contract.”*

La pct.2.2 Proprietatea, din pre-contractul de vanzare-cumparare, se prevede *“Prin semnarea acestui contract, vanzatorul transfera definitiv si irevocabil, dreptul de proprietate asupra proprietatii amplasate in A R, C, [...]”* de unde reiese ca societatea si-a asumat obligatii privind transferul proprietatii prin contract scris, obligatii care de altfel s-au concretizat prin vanzarea proprietatii cu factura fiscala in care este inscris *“conform contract vanzare cumparare autentificat sub nr.....”* cumparatorul fiind aceeaasi persoana juridica - SC LB SRL cu care a fost incheiat pre-contractul.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia organele de inspectie fiscala au considerat deductibile cheltuielile inscrise in factura emisa de SC G SRL apreciindu-le ca fiind necesare

activitatii si obtinerii de profit nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, potrivit adresei nr..... *“Cheltuiiala efectuata de SC A SRL conform contractului incheiat cu SC G SRL in baza facturii a fost considerata de organele de control drept deductibila in baza art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si a documentelor prezentate pe parcursul desfasurarii inspectiei ficale.*

*Precizam faptul ca, inregistrarea cheltuielii in cauza, in evidenta societatii, s-a efectuat in baza facturii emisa de SC G SRL pentru “consultanta conform contract din data de 30.XI.2006” si raportului ce a stat la baza intocmirii facturii, reprezentand un studiu de piata realizat de SC G SRL pentru C LP.”*

Potrivit celor precizate in adresa, cheltuielile din factura au fost acceptate ca deductibile in baza documentelor intocmite si prezentate in vederea justificarii serviciilor de consultanta si nu reprezinta cheltuieli de comision pentru gasirea unui cumparator.

Referitor la sustinerea contestatoarei potrivit careia organele de inspectie fiscala nu au calculat corect valoarea ramasa neamortizata intrucat nu au avut in vedere suma de ..... lei rezultata in urma valorificarii imobilului, mentionata in factura fiscala, se retine ca necesara verificarea daca valoarea de ..... lei facturata la data de 28.02.2007, in negru si in rosu, are influente asupra valorii ramasa de amortizat.

Ca urmare, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, potrivit carora:

*“(3) 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.”* si se desfiinta Decizia de impunere urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze aspectele prezentate si in functie de considerentele retinute in prezenta decizie sa recalculeze impozitul pe profit, printr-o alta echipa decat cea care a incheiat actul atacat.

La reanalizarea si recalcularea impozitului pe profit si a accesoriilor aferente se vor avea in vedere si celelalte constatari privind anul 2006 respectiv diferentele favorabile de curs valutar neinregistrate pe venituri, cheltuielile cu penalitatile pentru rezilierea contractului de locatiune si cheltuielile cu serviciile prestate de SC G neacceptate la deducere.

**3. In ceea ce priveste cheltuielile cu serviciile telefonice refacturate de furnizorul N, aferente perioadei trim.I 2007, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra deductibilitatii acestora in conditiile in care organele de inspectie fiscala au emis Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, nerezultand o diferenta de impozit pe profit care sa fie cuprinsa in decizia de impunere.**

In fapt, pe trim.I 2007, organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate cu suma de 3.583,05 lei ca urmare a neacceptarii la deducere a cheltuielilor cu serviciile telefonice refacturate de furnizorul N in suma de ..... lei, neacceptate la deducere in baza art.21 alin.4 lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, ca fiind cheltuieli efectuate in favoarea actionarilor sau asociatilor si neacceptarii la deducere a cheltuielilor cu biletele de avion in suma de ..... lei ce nu au la baza documente justificative.

Prin contestatie societatea sustine ca aceste cheltuieli cu serviciile telefonice s-au efectuat cu clientul LB in legatura cu decontarile dintre SC A SRL si SC LB SRL, in anul 2007, si sunt cheltuieli deductibile.

Pentru aceste constatari organele de inspectie fiscala au emis Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin care se dispune masura de *“Inregistrare in evidenta fiscala a unitatii a diminuarii pierderii inregistrata la trim.I 2007”* pe motiv ca nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile efectuate in favoarea asociatilor sau fara documente.

In drept, art.209 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

*“(1) Contestatiunile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, se solutioneaza dupa cum urmeaza:*

*a) contestatiunile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatarul are domiciliul fiscal;*

*b) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, al căror quantum este de 1.000.000 lei sau mai mare, cele formulate împotriva actelor emise de organe centrale, precum și cele formulate de marii contribuabili care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, inclusiv accesoriile aferente acestora, indiferent de quantum, se soluționează de către Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală*

**(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”**

Coroborat cu pct.5.2 din Ordinul presedintelui ANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevede:

**“5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”**

Potrivit pct.1 din Anexa nr.2 la OMFP nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, *“Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite”*.

Intrucat masura stabilita in sarcina SC A SRL prin Dispozitia nu priveste stabilirea unor diferente suplimentare de obligatii fiscale ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscal, astfel ca se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare pentru acest capat de cerere dosarul privind contestatia SC A SRL va fi transmis spre competenta solutionare Administratiei finantelor publice - Activitatea de control fiscal, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

#### 4. Referitor la:

- **impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente** ;
- **majorari de intarziere** ;
- **impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente** ;
- **majorari de intarziere** ,

cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Nationala se poate pronunta daca societatea datoreaza acesta obligatii fiscale in conditiile in care la determinarea obligatiilor fiscale suplimentare de plata organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere actele administrative prin care s-a efectuat corectarea documentelor de plata.

In fapt, SC A SRL a platit persoanelor juridice nerezidente:

- dividende, pe perioada februarie - mai 2007 aferente anilor 2005 si 2006;
- dobanzi aferente imprumuturilor de la asociati si alte entitati, pe perioada ianuarie - februarie 2007;
- redevente, pe perioada octombrie 2005 - mai 2007;
- dobanzi aferente imprumuturilor de la C Ungaria, pe perioada decembrie 2005 - mai 2007.

Pentru veniturile din dividende si dobanzile aferente imprumuturilor de la asociati si alte entitati societatea nu a constituit si declarat impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente.

In ceea ce priveste redeventele si dobanzile aferente imprumuturilor de la C Ungaria obtinute de persoane juridice nerezidente organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a constituit impozit in suma de .....lei si a declarat un impozit de ..... lei.

Pe perioada februarie - mai 2007 societatea a achitat dividende catre asociatul J K persoana fizica din Ungaria iar in luna octombrie 2005 a achitat redevente catre persoana fizica BA, fara sa constituie si sa declare impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente obtinute din Romania.

Prin raportul de inspectie fiscala, la capitolul impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, se precizeaza: "*La control s-a stabilit o diferenta suplimentara in suma de ..... lei [...] pentru care in conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 republicata, s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 15.08.2007, in suma totala de ..... lei.*"

Totodata, la capitolul impozitul pe veniturile persoanelor fizice nerezidente din raportul de inspectie fiscala ,se mentioneaza :*”La control s-a stabilit un impozit suplimentar pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti persoane fizice in suma totala de ..... lei pentru care in conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 republicata , au fost calculate accesorii in suma totala de ..... lei.”*

In ceea ce priveste calculul debitelor si accesoriilor aferente, prin contestatie societatea sustine ca stabilirea sumei suplimentare de catre organele de inspectie fiscala se datoreaza unor erori materiale si nu incalcarii prevederilor actelor normative, respectiv *”a declarat impozit pe veniturile sub forma de dobanzi si a efectuat plati in acest cont in perioada analizata, obligatiile declarate si virate reprezentand in fapt impozit pe venit persoane juridice nerezidente ce intra sub incidenta erorilor materiale”*.

Potrivit celor precizate prin contestatie rezulta ca impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente a fost virat in alt cont bugetar, respectiv in contul impozitului pe dobanzi.

Societatea sustine ca atat in perioada verificarii cat si ulterior acesteia a fost operata corectarea erorilor din documentele de plata conform Notei si Notei precum si compensarea obligatiilor fiscale conform Notei .

In drept, potrivit art.114 alin.4 si 6 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, :

*” Pentru creantele fiscale administrate de Agentia Nationala de Administrare Fiscala si unitatile subordonate, organul fiscal, la cererea debitorului, va efectua îndreptarea erorilor din documentele de plata întocmite de acesta **si va considera valabila plata de la momentul efectuării acesteia**, în suma si din contul debitorului înscrise în documentul de plata, cu conditia debitarii contului acestuia si a creditarii unui cont bugetar”*

*(6) Cererea poate fi depusă în termen de un an de la data plății, sub sancțiunea decăderii.”*

Totodata, potrivit anexei 2 la Ordinul MFP nr.2089 din 6 decembrie 2006 pentru aprobarea Procedurii de îndreptare a erorilor din documentele de plată întocmite de debitori privind obligațiile fiscale, prin care este reprodusa in facsimil Nota privind corectia erorilor din documentele de plata, mentiunea *”Data platii”* din Documentul din care rezulta ca suma a fost platita *”reprezinta data platii initiale”*.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca societatea prezinta Nota, incheiata de organele fiscale, de corectare a erorilor din documente , incheiata in perioada verificarii si care nu a fost avuta in vedere de organele de inspectie fiscala la determinarea obligatiilor de plata privind impozitul pe venitul persoanelor nerezidente.

De asemenea, contestatoarea sustine ca au fost incheiate de organele fiscale Nota de corectare a erorilor din documentelor precum si Nota de compensarea obligatiilor fiscale, *“operatiuni ce au avut in vedere plati neconsemnate in actele administrative incheiate desi sunt efectuate in interiorul perioadei verificate”* precum si faptul ca *“in urma efectuarii acestor corectii obligatiile accesorii calculate de organele de inspectie nu mai sunt datorate si retinerea lor din suma TVA de rambursat nu se justifica”*.

Ca urmare a corectarilor din documentele de plata se modifica data platii pentru sumele virate eronat si, pe cale de consecinta, trebuie reanalizat cuantumul debitelor si al majorarilor de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente obtinute din Romania.

Astfel, se va desfiinta decizia de impunere pentru aceste obligatii fiscale urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze cuantumul acestora in functie de cele precizate in decizie si sa efectueze recalcularea acestora avand in vedere si argumentele contestatoarei.

Pe cale de consecinta, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, potrivit carora:

*“(3) 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.”* si se va desfiinta Decizia de impunere pentru aceste sume urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze aspectele prezentate in decizie .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei in temeiul art.24(15) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.71<sup>5</sup> din HG nr.44/2004, coroborate cu art.206, art.207 si art.209 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se



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

### **1. Desfiintarea deciziei de impunere pentru**

- impozit pe profit pe anul 2006 ;
- majorari de intarziere aferente
- impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente
- majorari de intarziere aferente
- impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente

- majorari de intarziere aferente, urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze cauza, pe aceeasi perioada si pentru aceleasi debite si accesorii, in functie de cele precizate in cuprinsul deciziei.

### **2. Respingerea contestatiei formulata de SC A SRL ca nemotivata pentru:**

- impozit pe profit trim.IV 2005 lei ;
- majorari de intarziere aferente lei;

**3.** In ceea ce priveste diminuarea pierderii fiscale inregistrate de SC A SRL, dosarul cauzei va fi transmis la Administratiei finantelor publice pentru competenta solutionare a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel sau Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.