

D94/2011

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxxxx a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala, prin adresa nr.xxxxxxx cu privire la contestatia formulata de **S.C. xxxxxxxxxxx SRL**, cu sediul in localitatea xxxxx, sos.xxxx, nr.x, judetul xxxx, inregistrata la DGFP xxxxx sub nr.xxxxxx.

S.C. xxxxxxx SRL este identificata cu CIF RO xxxxxxx.

Contestatia a fost formulata partial impotriva masurilor dispuse prin xxxxxxx cu privire la suma de xxxxx lei reprezentand :

-Impozit pe profit xxxxxx lei

-Majorari impozit pe profit xxxxx lei ;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv xxxxxxx, potrivit semnaturii de primire de pe confirmarea atasata in copie la dosarul cauzei si de data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala, respectiv xxxxxxx, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice xxxxx prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.S.C. xxxxx SRL a formulat contestatie impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. xxxxxx si a Raportului de inspectie fiscala nr. xxxxx/xxxxx cu privire la suma de xxxxxx lei reprezentand :

-Impozit pe profit xxxxxx lei

-Majorari impozit pe profit xxxxxx lei ;

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente :

1) Cu privire la suma de xxxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu diferentele de curs

valutar si suma de xxxxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile, aferente anului xxxx, conform contractului de credit nr. xxxxxxxx incheiat intre xxxxxxxx si SC xxxxx xxxxx SRL, stabilite la control ca fiind cheltuleli nedeductibile si privind derularea contractelor de vanzare- cumparare incheiate de SC xxxxx SRL cu SC xxxxx SA, SC xxxxxxxxx SRL si Societatea xxxxxxxxx SRL(xxxxxx), societatea arata :

- in baza acestor contracte au fost virate din credit, catre vanzatori, avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxxxx si a anului xxxx ;
- respectivele avansuri au fost acordate cu respectarea scopului facilitatii de credit stipulat in art. 2, alin.2.2 din contractul nr. xxxxx si Actul aditional nr.xxxxx;
- organele fiscale au apreciat in mod eronat ca SC xxxxxxxxx SRL nu a respectat clauzele contractuale cu privire la marfurile ce trebuiau livrate si perioada de livrare, nefiind derulate operatiuni de livrare si achizitie de marfuri care sa justifice avansurile acordate ;obligatia de livrare in termen a marfurilor cumparate cade in sarcina vanzatorilor, nu in sarcina cumparatoarei xxx, neindeplinirea la termen a acestei obligatii neputand fi opusa societatii supuse controlului fiscal; neindeplinirea obligatiei de livrare a marfii contractate, soldata cu neinregistrarea unor achizitii de marfa de catre SC xxxxxxx SRL, nu poate constitui temei de reincadrare a formei respectivei tranzactii si aprecierea acesteia ca fiind imprumut, in conditiile prevederilor art. 11. alin. 1 din Codul fiscal, din urmatoarele considerente :

a) contractele de vanzare cumparare au fost incheiate in scopul achizitionarii de produse agricole, fiind acordate avansuri catre vanzatori in acest scop ;

b) la termenele stipulate in contracte, vanzatorii nu si-au indeplinit obligatia de livrare a marfii platite de cumparatoare, justificat de faptul ca in respectivul an agricol au fost inregistrate fenomene de calamitate naturala ce au determinat imposibilitatea predarii produselor contractate (atasam procesele verbale de calamitate);

c) potrivit prevederilor stipulate in contracte, in cazul intervenirii unor situatii de forta majora, vanzatorii nu sunt exonerati de plata sumelor acordate cu titlu de avans, acesta fiind unul dintre considerentele rambursarii acestor sume in echivalent banesc;

d) in conformitate cu prevederile actelor aditionale ce constituie addendumuri la contractele de vanzare cumparare,incheiate anterior implinirii termenului de livrare a marfii, partile au convenit aplicarea unor penalitati de intarziere care vor fi calculate pana la data rambursarii sumelor platite cu titlu de avans de catre cumparator.

e) in temeiul prevederilor contractuale completate prin actele aditionale , avand in vedere neindeplinirea obligatiilor vanzatorilor de livrare a marfurilor contractate la termenele stipulate, respectiv xxxx-xxxx pentru grau de panificatie, xxxxxx-xxxxxx pentru porumb, xxxxx-xxxxxx pentru boabe soia, acestia au efectuat plati in perioada xxxxx - xxxxx cu titlu de restituire a avansurilor acordate, incluzand si penalitatile de intarziere convenite cu vanzatorul.

f) in conditiile prezentate, SC xxxxxxx SRL si-a indeplinit intrutotul obligatiile contractuale asumate fata de partenerii din contractele de vanzare cumparare, indeplinirea corelativa a angajamentelor asumate de acestia fiind influentata in mod

direct de mijloacele precare de asigurare a produselor agricole, determinate de calamitati, precum si de fluctuatiile pietei sau calitatea produselor.

g) afirmatia organelor fiscale privind folosirea sumelor aferente creditului pentru imprumutarea altor firme al caror actionar majoritar este actionar majoritar si la xxx, este contrazisa de data la care a fost inregistrata la Registrul Comertului schimbarea de actionar in cazul SC xxxxxxxx SA si SC xxxxxxxx Agro SRL, respectiv data de xxxxxxxx si data de xxxxxxxx, contractele de vanzare cumparare supuse controlului fiind incheiate in perioada xxxxx-xxxx xxxx, data la care structura actionariatului celor doua societati nu implica actionari comuni cu xxxx.

In sustinerea celor afirmate societatea depune in sustinere dovada inregistrarii la Registrul Comertului a actionarului majoritar xxxxxxxxxx (actual xxxxxxxx).

h) afirmatia organelor fiscale, cuprinsa in actele de control, privind incadrarea acestor avansuri de marfa in categoria imprumuturilor intre societati, bazata pe faptul ca facturile fiscale au mentiunea « *avans marfa conform contract de finantare* » este eronata datorita faptului ca nici o factura fiscala nu prezinta aceasta mentiune (atasam copii facturi fiscale). In acelasi timp, afirmatia conform careia « ... *avansurile acordate in anul xxxx, au fost stornate in anul xxxx, respectiv anul xxxx, fapt ce dovedeste ca aceste avansuri nu au fost date in vederea realizarii clauzelor contractual stipulate in contractele de vanzare-cumparare, ci doar sub forma de imprumuturi intre societati* » este de asemenea eronata, datorita faptului ca aceste facturi au fost stornate in momentul in care au fost incasate sume de bani, iar sumele de bani au fost incasate dupa momentul scadentei stabilite pentru predarea produselor, tocmai din considerentul imposibilitatii indeplinirii acestei obligatii. Societatea considera ca legislatia fiscala prevede expres faptul ca avansurile trebuie facturate si ulterior, la momentul stingerii, stornate;

i) afirmatia organelor fiscale conform careia creditul nu a fost folosit « *in vederea obtinerii de venituri impozabile* » este contrazisa chiar de catre organul fiscal , in continutul pag x din Raport de Inspectie fiscala) fiind mentionat: « *societatea a calculat si inregistrat in contabilitate penalitatile pentru neindeplinirea obligatiilor contractuale* »

Totodata, societatea apreciaza ca organul fiscal a considerat in mod eronat ca aceste tranzactii nu au avut un scop economic, invocand prevederile art, II, alin.I Cod fiscal din urmatoarele considerente :

- art.11 din Codul Fiscal se refera in principal la relatiile comerciale incheiate de parti afiliate (in care nu poate fi reflectat pretul de piata al bunurilor si serviciilor), situatie neexistenta la data incheierii contractelor. Mai mult, tranzactiile economice desfasurate in baza contractului de credit incheiat cu xxxxxxx, sunt destul de bine delimitate si au un scop economic precis.

- conform Raportului de inspectie fiscala nr xxxxxxxx incheiat de AFP xxxxxxxx, contractele de vanzare-cumparare marfa analizate de inspectorii fiscali in cadrul controlului finalizat in data xxxxxxxxxx, sunt calificate drept contracte comerciale in temeiul carora au fost acordate avansuri banesti, pentru care s-au intocmit

facturi fiscale, purtatoare de TVA, iar in virtutea constatarii legalitatii acestor operatiuni, TVA a fost rambursata societatii de catre organul fiscal abilitat in acest sens in conformitate cu prevederile normelor metodologice la art. 141, alin.2, pct.3 din Codul fiscal, daca aceste operatiuni ar fi fost considerate imprumuturi, ar fi trebui sa fie scutite de plata TVA.

Avand in vedere faptul ca pentru toate sumele avansate catre furnizorii sus mentionati in temeiul contractelor de vanzare cumparare in cauza, au fost calculate si incasate penalitati de intarziere in suma totala de xxxxxxx lei , societatea apreciaza ca sunt indeplinite conditiile stipulate prin prevederile art. 21, alin.1 Cod fiscal privind deductibilitatea cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.(ataseaza declaratie impozit pe profit pentru anul xxxx si xxxxx).

Totodata, avand in vedere masurile prevazute in Decizia nr xxxxxxxx privind solutionarea contestatiei depusa de Alisa xxxxxxx SRL impotriva deciziei de impunere nr xxxxxx cu privire la anulara sumelor constatate ca fiind nedeductibile de catre organul fiscal , decizie solutionata de catre Biroul Solutionare Contestatii Ialomita prin care au fost anulate sumele contestate , masuri prin care organele de inspectie fiscala aveau obligatia « *sa stabileasca caracterul deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor cu dobanzile si a diferentelor nefavorabile de curs valutar aferente creditului angajat cu conditia utilizarii acestuia in scopul obtinerii de venituri impozabile.* Prin venituri impozabile intelegandu-se veniturile realizate din orice sursa de catre petenta », considera ca organul fiscal a apreciat in mod eronat ca , contractul de credit incheiat intre xxxx si xxxxxx nu are nici o legatura cu contractele de vanzare-cumparare incheiate cu xxxxxx, xxxxxx si xxxxxxxx, neluand in considerare faptul ca aceste contracte de vanzare-cumparare au generat venituri impozabile atat in anul xxxx cat si in anul xxxx. (Depune Decizia nr xxxxxx, balante de verificare an fiscal xxxx si xxxx)

De asemenea apreciaza ca desi organul competent cu solutionarea contestatiei a trasat un obiectiv clar in analiza caracterului deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor analizate si anume conditia utilizarii acestuia in scopul obtinerii de venituri impozabile si desi reprezentantul societatii a pus la dispozitia reprezentantilor organului fiscal documente relevante in acest sens, organele de control au eludat o analiza suficienta a acestui aspect, justificand concluziile raportului fiscal pe aceleasi considerente prezentate cu ocazia controlului anterior.

Din considerentele prezentate, apreciaza ca a procedat in mod legal la declararea respectivelor cheltuieli ca fiind deductibile conform art. 21, alin.1 Cod fiscal.

2) Cu privire la suma de xxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu diferente de curs valutar si suma de xxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile, aferente anului xxxx, conform contractului de credit nr. xxxxxx incheiat intre xxxxx si SC xxxxxxxx SRL, stabilite la control ca fiind cheltuieli nedeductibile :

societatea contestatoare face mentiunea ca respectivele cheltuieli sunt generate de acelasi contract de credit, care s-a derulat pana la achitarea ultimei rate scadenta la data xxxxxx.

Referitor la tratarea ca si cheltuieli deductibile a acestor sume, considera ca justifica legalitatea acestei interpretari prin toate argumentele prezentate .

De asemenea contestatarul mai arata ca pentru justificarea nedeductibilitatii acestor sume,organele fiscale ai inclus in continutul Raportului de inspectie fiscala contractul de vanzare-cumparare nr. xxxxxxx, incheiat de xxxx cu SC xxxxxxx SRL, care nu a facut obiectul finantarii din contractul de credit incheiat cu xxxxxxx, fiind finantat din veniturile rezultate din activitatea curenta a societatii.

Societatea face precizarea ca perioada de tragere din credit s-a derulat de la data de xxxxx si pana la data xxxxxx, cand creditul a fost tras in intregime.

Din considerentele prezentate, apreciaza ca a procedat in mod legal la declararea respectivelor cheltuieli ca fiind deductibile conform art. 21, alin.2 Cod fiscal.

Din considerentele prezentate petenta solicita admiterea contestatiei cu consecinta anularii impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de xxxxxx lei si a majorarilor in valoare de xxxxxx lei calculate de plata, cu consecinta reincadrarii fiscale din cheltuieli nedeductibile in cheltuieli deductibile conform art. 21 Cod fiscal, stabilite in sarcina societatii noastre prin Raportul de inspectie fiscala nrxxxxxxx si decizia de impunere nr. xxxxxx.

II.Activitatea de inspectie fiscala, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr xxxxxxx , sustine urmatoarele:

Sumele stabilite suplimentar cu privire la impozitul pe profit in suma de xxxxx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxxxxx lei sunt stabilite legal deoarece:

Anul xxxx

La reverificare , suma de xxxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu diferentele de curs valutar,precum si suma de xxxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile, au fost stabilite ca fiind cheltuieli nedeductibile, fiind aferente creditului obtinut de la xxxxx xxxxx SA, credit care a fost folosit pentru imprumutarea altor firme, precum si pentru diverse cheltuieli care nu erau stipulate in contract, societatea nerespectand scopul pentru care i-a fost acordat creditul, acestea negenerand venituri impozabile.

In baza Contractului de credit nr.xxxxxxxx incheiat cu xxxxxx SA, SC xxxxxxxx SRL (fosta SC xxxxxxxx SRL) a primit o facilitate de credit pe termen scurt pentru o suma maxima de xxxxxxxxxx euro. Aceasta facilitate este acordata societatii "in scopul finantarii culturilor agricole, a oricaror altor cheltuieli curente ale Clientului, precum si achizitiei de actiuni, daca este cazul, in cadrul procesului de achizitie de actiuni de la SC xxxxxxxx SA si de la SC xxxxxxxx SA, precum si in scopul finantarii investitiilor in achizitia de echipamente si masini necesare pentru ferme si, in consecinta, Clientul va utiliza orice sume in temeiul prezentului contract, exclusiv in vederea acoperirii necesitatilor financiare aferente scopului mentionat", asa cum este stipulat la art.2, alin.2.2 "Scopul Facilitatii" din Contractul nr.xxxxxxxx si din Actul aditional nr.1 din

xxxxxx la contract.

Din creditul in suma de **xxxxxxx lei** (xxxxx Euro) de la xxxxxx SA, SC xxxxxx SRL acorda avansuri in xxxx xxxxx in suma totala de **xxxxxxx lei**, reprezentand in realitate imprumuturi, astfel:

1) Cu SC xxxxxxxx SA s-au incheiat urmatoarele contracte cu o valoare totala de **xxxxxxx lei** astfel:

- contractul nr.xxxxxxx - achizitie grau de panificatie recolta xxxx, in vrac, termen de livrare xxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxxxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxxxxxx - achizitie porumb recolta xxxxx, termen de livrare xxxxxx-xxxxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxxxlei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxxxxxx - achizitie floarea soarelui recolta xxxx, termen de livrare xxxxx-xxxxxx xxxx si xxxxxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxxxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxx/xxxxxxx - achizitie boabe soia recolta xxx, termen de livrare xxxxxx-xxxxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxxxxx - achizitie grau de panificatie recolta xxxxx, termen de livrare xxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxxxxxx - achizitie rapita recolta xxxx, termen de livrare xxxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxx lei (inclusiv TVA).

2) Cu SC xxxxxxxx SRL s-au incheiat urmatoarele contracte cu o valoare totala de **xxxxxx lei** astfel:

- contractul nr.xxxxxx - achizitie grau de panificatie recolta xxxx, in vrac, termen de livrare xxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxxxxx - achizitie rapita recolta xxxxx, termen de livrare xxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxxx lei (inclusiv TVA).

3) Cu Societatea Comerciala xxxxxxxx s-au incheiat urmatoarele contracte cu o valoare totala de **xxxxxxx lei** astfel:

- contractul nr.xxxxxxx - achizitie boabe soia recolta xxxx, termen de livrare xxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxxxxx - achizitie floarea soarelui recolta xxxx, termen de livrare xxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxx lei (inclusiv TVA).

Urmare primirii creditului de xxxxx euro si in baza contractelor incheiate si mentionate mai sus, SC xxxxx SRL vireaza din credit catre SC xxxxxx SA, SC xxxxx AGRO SRL si Societatea Comerciala xxxxxxxx, imprumuturi sub forma de avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxxx si a anului xxxx. La baza avansurilor acordate celor trei societati stau facturi emise de catre SC xxxxx xxxxx SA, SC xxxxxxx SRL si Societatea Comerciala xxxxxxx care au mentiunea "avans marfa conform contract de finantare" si pe care SC xxxxxxx SRL le-a inregistrat in contabilitate pe analitice.

In urma reverificarii efectuate de organele de inspectie fiscala, a documentelor

financiar contabile s-a constatat faptul ca societatea a prezentat situatii diferite privind desfasurarea creditului pe termen scurt obtinut de la xxxxxxxx SA, respectiv modul cum acesta a fost utilizat, situatii care nu corespund intre ele si care fiecare in parte sunt semnate si stampilate si poarta raspunderea persoanelor care le-au intocmit, semnat si stampilat conform art .6 din Legea contabilitati.

Referitor la Contractul de credit incheiat cu xxxxxx SA, s-a constatat ca SC xxxxx SRL (fosta SC xxxxxxxx SRL) nu a respectat clauzele contractuale referitoare la scopul pentru care a fost acordat creditul obtinut.

Cu privire la Contractele de vanzare-cumparare incheiate cu SC xxxxx xxxxxxx SA, SC xxxxxxxx SRL si Societatea Comerciala xxxxxxxx xxxxx, s-a constatat ca SC xxxxxxxx SRL nu a respectat clauzele contractuale prezentate in contracte cu privire la marfurile ce trebuie livrate si perioada de livrare a marfurilor, respectiv nu au fost derulate efectiv operatiuni de livrare de marfuri, respectiv operatiuni de achizitie de marfuri intre societatile mentionate mai sus, care sa justifice avansurile acordate de SC xxxxxxxx SRL catre cele trei societati, in termenele prevazute in contracte, in perioadele mentionate. De asemenea, facturile inregistrate in evidenta financiar-contabila de catre SC xxxxxxxx SRL reprezentand avansuri acordate in anul xxxx, au fost stornate in anul xxxx, respectiv anul xxxx, fapt ce dovedeste ca aceste avansuri nu au fost date in vederea realizarii clauzelor contractuale stipulate in contractele de vanzare-cumparare, ci doar sub forma de imprumuturi intre societati.

Din reverificarea documentelor financiar contabile, s-a constatat ca societatea a inregistrat in contul 665 "Cheltuieli cu diferente de curs valutar" suma de xxxxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu diferente de curs valutar, aferente creditului pe termen scurt obtinut de la xxxxxxxx SA.

De asemenea din reverificarea documentelor financiar contabile, s-a constatat ca societatea a inregistrat in contul 666 "Cheltuieli privind dobanzile" suma de xxxxxx lei reprezentand cheltuieli privind dobanzile, aferente creditului pe termen scurt obtinut de la xxxxxxxx SA.

Potrivit **art.11, alin.(1) din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:** "La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei."

Organele de inspectie fiscala au constatat la reverificare ca acest credit nu a fost folosit de catre SC xxxxxxxx SRL Slobozia in scopuri economice, acesta fiind folosit pentru imprumutarea altor firme al caror actionar majoritar este actionar majoritar si la SC xxxxxxxx SRL, si nu in vederea obtinerii de venituri impozabile. Conform prevederilor **art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:** "Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile."

Astfel, la reverificare s-a stabilit ca suma de xxxxx lei reprezinta cheltuieli cu

diferente de curs valutar iar suma de xxxxx lei reprezinta cheltuieli privind dobanzile care nu sunt aferente veniturilor impozabile, incalcandu-se prevederile art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Anul xxxx

La control, suma de xxxxx lei ,ce face obiectul reverificarii, reprezentand cheltuieli cu diferentele de curs valutar,precum si suma de xxxxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile, au fost stabilite la control ca fiind cheltuieli nedeductibile, fiind aferente creditului obtinut de la xxxxx SA, credit care a fost folosit pentru imprumutarea altor firme, precum si pentru diverse cheltuieli care nu erau stipulate in contract, societatea nerespectand scopul pentru care i-a fost acordat creditul, acestea negenerand venituri impozabile.

Urmare primirii creditului de xxxxxxx euro si in baza contractelor incheiate si mentionate mai sus, SC xxxxxx SRL vireaza din credit catre SC xxxxx SA, SC xxxxx SRL, Societatea Comerciala xxxxxxxxsi SC xxxxxx SRL (s-a incheiat contractul nr. xxxxxx - achizitie floarea soarelui recolta xxxx, termen de livrare xxxxx-xxxx xxxx, avansul achitat in suma de xxxxxx lei - inclusiv TVA),imprumuturi sub forma de avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxxx si a anului xxxx La baza avansurilor acordate celor trei societati stau facturi emise de catre SC xxxxxx SA, SC xxxxx SRL si Societatea xxxxxx care au mentiunea "avans marfa conform contract de finantare" si pe care SC xxxxxx SRL le-a inregistrat in contabilitate pe analitice.

In urma reverificarii efectuate de organele de inspectie fiscala, a documentelor financiar contabile, s-au constatat urmatoarele:

- cu privire la Contractul de credit nr .xxxxxx si incheiat cu xxxxxx SA, s-a constatat ca SC xxxxxxxx SRL (fosta SC xxxxxxxx SRL) nu a respectat clauzele contractuale referitoare la modul in care a fost utilizat creditul obtinut conform scopului mentionat in contract.

- cu privire la Contractele de vanzare-cumparare incheiate cu SC xxxxx xxxxx SA, SC xxxxxx SRL, Societatea xxxxx si SC xxxxxx SRL, s-a constatat ca SC xxxxxx SRL nu a respectat clauzele contractuale prezentate in contracte cu privire la marfurile ce trebuie livrate si perioada de livrare a marfurilor, respectiv nu au fost derulate efectiv operatiuni de livrare/achizitie cu marfuri care sa justifice avansurile acordate de SC xxxxxxxx SRL catre cele trei societati in termenele prevazute in contract in perioadele mentionate. De asemenea, facturile inregistrate in evidenta financiar-contabila de catre SC xxxxxx SRL si reprezentand avansuri acordate in anul xxxx, au fost stornate in anul xxxx, respectiv anul xxxx,fapt ce dovedeste ca aceste avansuri nu au fost date in vederea realizarii clauzelor contractuale stipulate in contractele de vanzare-cumparare, ci doar sub forma de imprumuturi intre societati.

Din reverificarea documentelor financiar contabile s-a constatat ca societatea a inregistrat in contul 665 "Cheltuieli cu diferente de curs valutar" suma de xxxxx lei reprezentand cheltuieli cu diferente de curs valutar si in contul 666 "Cheltuieli privind

dobanzile" suma de xxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile aferente creditului pe termen scurt obtinut de la xxxxxxxx SA.

Potrivit art. 11, **alin.1 din legea nr.571/2003** cu modificarile si completarile ulterioare: "La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei."

Organele de inspectie fiscala au constatat la reverificare ca acest credit nu a fost folosit de catre SC xxxxxxxx SRL xxxxxx in scopuri economice, acesta fiind folosit pentru imprumutarea altor firme al caror actionar majoritar este actionar majoritar si la SC xxxxxxxx SRL, si nu in vederea obtinerii de venituri impozabile. Conform prevederilor **art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare**: "Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile."

Astfel, la control s-a stabilit ca suma de xxxxxx lei reprezentand cheltuieli cu diferente de curs valutar si suma de xxxxxx lei reprezentand cheltuieli privind dobanzile nu sunt aferente veniturilor impozabile, incalcandu-se prevederile art.21, alin.1 din legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare reverificarii documentelor puse la dispozitie de societate si a analizarii considerentelor prevazute in decizia de solutionare organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- Intre SC xxxxxxxx SRL si SC xxxxxx SA, SC xxxxxxxx SRL, Sxxxx , SC xxxxxx SRL nu exista relatii de afiliere;

xxxxxxxxxxx xxxx este actionar majoritar la urmatoarele societati: SC xxxxxxxx SRL Slobozia, SC xxxxxxxx SA xxxxxx , SC xxxxxxxx SA xxxxxx.

- avansurile acordate societatilor SC xxxxxxxx SA, SC xxxxxxxx SRL, Sxxxx , SC xxxxxx SRL au fost date in intregime din creditul obtinut de la xxxxxxxx ;

- avansurile acordate societatilor mentionate mai sus au fost restituite societatii verificate, exceptie facand Societatea xxxxxxxx;

- societatea a calculat si inregistrat in contabilitate penalitatile pentru neindeplinirea obligatiilor contractuale,dar acestea sunt datorate neindeplinirii obligatiilor contractuale si nu sunt aferente cheltuielilor cu dobanzile si diferentele de curs valutar generate de derularea creditului obtinut de la xxxxxxxx

- din creditul obtinut de la de SC xxxxxxxx SRL, in valoare totala de xxxxxxxx euro(xxxxxx lei),suma de xxxxxx lei a fost data ca avansuri conform anexei nr. 1, anexata la raport, care la control au fost reincadrate conform art.11, alin.1 **din Legea nr. 571/2003** actualizata ca imprumuturi pentru respectivele societati, intrucat nu au fost date in scopuri economice, nederulandu-se livrari/achizitii de marfuri intre societati, fapt care reiese si din stornarea tuturor facturilor de avans care niciodata nu s-au concretizat in achizitii de marfuri, iar diferenta de xxxxxxxx lei a fost data pentru rambursarea din creditul de la xxxxxxxx, sponsorizari primarii, etc., cheltuieli care nu au fost

stipulate in contractul de acordare a creditului. In ceea ce priveste celelalte plati curente prezentate de societate in desfasurator, acestea au fost efectuate din sursele proprii ale societatii.

Intrucat, creditul nu a fost utilizat conform scopului stipulat in contractul de credit de la xxxxxxx si nici pentru desfasurarea activitatii societatii, el nefiind folosit in scopuri economice, conform art.11, alin.(1) si art.21 (1) din Legea 571/2003, organele de inspectie fiscala considerat ca atat cheltuielile cu dobanzile cat si cheltuielile din diferente de curs valutar aferente anilor xxxx si xxxxx generate de derularea creditului sunt cheltuieli nedeductibile fiscal intrucat nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Pentru diferenta de impozit pe profit in suma de xxxxxx lei s-au calculat dobanzi in suma de xxxxxx lei, conform prevederilor art.120, alin.1 din O.G. nr.92/2003 - actualizata.

Situatia privind determinarea profitului impozabil aferent anilor xxxx, xxxx si xxxx se regaseste in anexele nr. x, x si x, situatia privind declararea si constituirea impozitului pe profit se regaseste in anexa nr.x, iar situatia privind calculul accesoriilor se regaseste in anexa nr x la prezentul act de control.

III.Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Perioada reverificata xxxxx - xxxxxx

In fapt, SC xxxxxxxxxxx SRL a contractat un credit in valoare de xxxxxx euro de la xxxxxxx . Aceasta facilitate a fost acordata societatii in scopul finantarii culturilor agricole, a oricaror altor cheltuieli curente ale Clientului, precum si a achizitiei de actiuni, daca este cazul, in cadrul procesului de achizitie de actiuni de la SC xxxxxxSA si de la SC xxxxxxxxxxx SA, precum si in scopul finantarii investitiilor in achizitia de echipamente si masini necesare pentru ferme, exclusiv in vederea acoperirii necesitatilor financiare aferente scopului mentionat in baza Contractului nr.xxxxxxx si a Actului aditional nr.xxxxxxx la contract.“

Urmare primirii facilitatii de credit de xxxxxx euro SC xxxxx xxxxxx SRL a acordat avansuri in anul xxxx in suma de xxxxxxlei in baza contractelor incheiate cu SC xxxxx SA, SC xxxxx SRL ,si Societatea xxxxxx, **iar in anul xxxx** in suma de xxxxx lei in baza contractului incheiat cu SC xxxxxx SRL.

La baza avansurilor acordate , cele patru societati au emis facturi cu mentiunea "avans conform contract nr....." pe care societatea contestatoare le-a inregistrat in contul 409 "furnizori – debitori pe analitice.

Prin Decizia nr.xxxxxxx, organul de solutionare a contestatiei a **desfiintat**

partial Decizia de impunere nr.xxxxxxx pentru suma de xxxxx lei reprezentand impozit pe profit si suma de xxxxxxlei reprezentand majorari de intarziere impozit pe profit si a dispus reverificarea deoarece organele fiscale :

- nu au analizat modul cum societatea a utilizat intregul credit de xxxxxxx euro obtinut de la Raiffeisen Bank , rezumandu-se doar la avansurile acordate de aceasta celor patru societati .

-nu au avut in vedere daca intre societate si SC xxxxxxx SA, SC xxxxxxx SRL , Societatea xxxxx si SC xxxxx SRL exista sau nu relatii de afiliere,

- nu au avut in vedere daca avansurile acordate celor patru societati au fost date in intregime din creditul obtinut de la xxxxxxx sau si din fonduri proprii,

- nu au avut in vedere daca aceste avansuri au fost restituite petentei si cand au fost restituite (fluctuatia de numerar din contul 409), daca societatea a incasat si a inregistrat penalitati pentru neindeplinirea obligatiilor contractuale .

- nu au avut in vedere modul cum s-a tras creditul pentru intreaga perioada pentru care a fost acordat.

In solutionarea contestatiei s-au avut in vedere prevederile art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) , alin.(3) lit. h) , art.23 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12, pct.62 si pct.63 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 potrivit carora s-a retinut ca **in ceea ce priveste admisibilitatea ca si cheltuieli deductibile a dobanzilor si a diferentelor nefavorabile de curs valutar aferente unor credite angajate de la entitati acreditate de BNR , deducerea este permisa cu conditia utilizarii acestora in scopul obtinerii de venituri impozabile.**

Astfel , s-a dispus sa se efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada și același tip de impozit in care sa se analizeze aspectele precizate mai sus **si sa se stabileasca caracterul deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor cu dobanzile si diferentele nefavorabile de curs valutar aferente creditului angajat cu conditia utilizarii acestuia in scopul obtinerii de venituri impozabile**, prin venituri impozabile intelegandu-se veniturile realizate din orice sursa de catre petenta.

Urmare desfiintarii titlului de creanta organele de inspectie fiscala au procedat la reverificarea societatii si au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. xxxxxxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxxxxx pentru aceiasi suma ca cea stabilita initial respectiv impozit pe profit in suma de xxxxxx lei si majorari de intarziere impozit pe profit in suma de xxxxx lei , act impotriva caruia SC xxxxxxx xxxxxxx SRL a formulat contestatie.

Prin **Raportul de inspectie fiscala nr. xxxxxxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxxxxxxx incheiate ca urmare a reverificarii** organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele :

- intre SC xxxxxxxx si SC xxxxxx SA, SC xxxxxx SRL, Sxxx , SC xxxxxSRL nu exista relatii de afiliere; xxxxxxx este actionar majoritar la urmatoarele societati:

SC xxxxxx SRL Slobozia, SC xxxxx SA xxxx , SC CONCOxxxxx SA xxxx.

- avansurile acordate societăților SC xxxxx SA, SC xxxxxxxx SRL, Sxxxx , SC xxxxx SRL au fost date în întregime din creditul obținut de la xxxxxxxx ;

- avansurile acordate societăților menționate mai sus au fost restituite societății verificate, excepție făcând Societatea Comercială xxxxxxxx;

- societatea a calculat și înregistrat în contabilitate penalitățile pentru neindeplinirea obligațiilor contractuale, dar acestea sunt datorate neindeplinirii obligațiilor contractuale și nu sunt aferente cheltuielilor cu dobânzile și diferențele de curs valutar generate de derularea creditului obținut de la Raiffeisen Bank;

- din creditul obținut de SC xxxxxxxx SRL, în valoare de totală de xxxxxx euro (xxxxxx lei), suma de xxxxxxx lei a fost dată ca avansuri ce au fost reincadrate la control ca fiind împrumuturi acordate altor societăți juridice, deoarece nu au fost date în scopuri economice, nederulându-se livrări/achiziții de marfuri între societăți, fapt ce reiese și din stornarea tuturor facturilor de avans care niciodată nu s-au concretizat în achiziții de marfuri;

- diferența de xxxxxxx lei a fost dată pentru rambursarea din creditul de la xxxxxxx, sponsorizări primarii, etc., cheltuieli care nu au fost stipulate în contractul de acordare a creditului.

- în ceea ce privește celelalte plăți curente prezentate de societate în defasurator, acestea au fost efectuate din sursele proprii ale societății.

Astfel, la reverificare s-a stabilit că în anul xxxx suma xxxxxxx lei ce reprezintă cheltuieli cu diferențele neavorabile de curs valutar și suma de xxxxxx lei ce reprezintă cheltuieli privind dobânzile iar în anul xxxx suma de xxxxxx lei ce reprezintă cheltuieli cu diferențele nefavorabile de curs valutar și suma de 474.243 lei reprezentând cheltuieli privind dobânzile nu sunt cheltuieli aferente veniturilor impozabile, încalcându-se prevederile art.21, alin.1 din legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Suma stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală cu privire la impozitul pe profit a fost de xxxxxx lei iar majorările de întârziere aferente au fost în suma de xxxxxx lei .

În susținere societatea arată că avansurile au fost acordate cu respectarea scopului facilității de credit stipulat în art. 2, alin.2.2 din contractul nr. xxxxxxx și Actul adițional nr.xxxxxx, cât și faptul că vânzătorii nu și-au îndeplinit obligația de livrare a marfii plătite deoarece în respectivul an agricol au fost înregistrate fenomene de calamitate naturală ce au determinat imposibilitatea predării produselor contractate potrivit proceselor verbale de constatare și evaluare a pagubelor la culturile agricole nr.xxxxxxxx

Referitor la această cauză organul de soluționare contestată a solicitat un punct de vedere prin adresa nr. Xxxxxxxx Direcției generale de soluționare a contestațiilor din cadrul ANAF .

Prin adresa nr. xxxxxxxx înregistrată la DGFP xxxxx sub. nr. xxxxxxx Direcția

generala de solutionare a contestatiilor ne transmite punctul de vedere al Directiei Generale Legislatie Cod fiscal -Deirectia legislatie impozite directe din cadrul Ministerului Finantelor Publice cu privire la aceasta cauza in care se precizeaza :

“In situatia in care , conform art.21 alin.(1) din Codul fiscal , cheltuielile cu dobanzile si diferentele nefavorabile de curs valutar generate de derularea creditului , nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile , atunci aceste cheltuieli sunt nedeductibile la determinarea profitului impozabil “

In drept, in conformitate cu art. 19 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

Art. 19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2003 referitor la aplicarea articolului 19 prevad la pct. 12 ca **“veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”**

Iar in conformitate cu art 21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare ,”**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.”**

Din contextul prevederilor legale de mai sus se retine ca pentru a fi deductibile cheltuielile trebuie sa fie efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

De asemenea potrivit prevederilor art. 23 alin.(4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, dobanzile și pierderile din diferențe de curs valutar, în legătură cu împrumuturile obținute direct sau indirect de la bănci internaționale de dezvoltare și organizații similare, menționate în norme, și cele care sunt garantate de stat, cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiile de credit române sau străine, instituțiile financiare nebankare, de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii, nu intra sub incidenta limitarii prevazute la art.23 alin.(1) - (3) din Codul fiscal.

Asadar cheltuielile cu dobanzile si diferentele nefavorabile de curs valutar generate de derularea unui imprumut obtinut de la o institutie de credit acreditata de BNR in confomitate cu art.21 alin.(1) din Codul fiscal sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil cu conditia ca acestea sa fie efectuate in scopul

obtinut de la xxxxxxxx a fost utilizat in scopul contractat, contrctele au fost incheiate de societate in scop economic , avansurile au fost restituite de beneficiari iar pentru faptul ca nu au fost onorate societatea a perceput si inregistrat in contabilitate penalitati care din punct de vedere fiscal reprezinta venituri impozabile .

Asadar se constata ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile in suma de xxxxxx lei din anul xxxx si xxxxx lei din anul xxxx si cheltuielile cu diferentele nefavorabile de curs valutar in suma de xxxxxx lei din anul xxxx si xxxxxx lei din anul xxxx intrucat sunt aferente veniturilor impozabile **motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa in totalitate pentru suma de xxxx lei** reprezentand impozit pe profit cat si pentru suma de xxxxx lei reprezentand majorari de intarziere aferente .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(1) , art.23 alin.(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborate cu art. 205, art.206 , art.209, art 216 si art.217 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ,cu modificarile si completarile ulterioare, se

D E C I D E :

Art.1. Admiterea in totalitate a contestatiei S.C. xxxxxxxxxx SRL, cu privire la suma de xxxxxx lei reprezentand :
-Impozit pe profit xxxxx lei
-Majorari impozit pe profit xxxxx lei ,
stabilita prin xxxxx

Art.2. -Anularea Deciziei de impunere nr.xxxxxxx cu privire la suma de xxxxx lei reprezentand :
-Impozit pe profit xxxxx lei
-Majorari impozit pe profit xxxxxx lei ,

DIRECTOR EXECUTIV ,