

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA**  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

**DECIZIA NR.78/22.03.2004**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice -Activitatea de control fiscal cu privire la contestatia formulata de **Societatea Comerciala X**, formulata impotriva sumelor stabilite prin procesul verbal incheiat in data de 08.08.2003 reprezentand:

- diferenta intre pierderea aferenta anului 2000 calculata de organul de control si cea declarata de societate ;
- impozit pe profit suplimentar an 2001 si 2002 precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente atat debitului restant cat si celui suplimentar;
- taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara, dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestui debit cat si pentru debitul restant;
- impozit pe veniturile nerezidentilor, dobanzi si penalitati de intarziere aferente ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe salarii restant;
- contributie fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap suplimentar art. 42 si 43 din O.U.G. nr. 102/1999; dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiei de solidaritate pentru persoane cu handicap ;
- contributia la fondul special de sustinere a invatamantului de stat , majorari de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestui fond;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende restant.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1, art.4 si art.5(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice modificata si aprobata prin Legea nr. 506/2001, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia societatii.

*I. Prin contestatia formulata, **Societatea Comerciala X** invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:*

Societatea contesta “controlul prin sondaj” si modul de calcul al obligatiilor, considerand ca “organul de control creeaza o imagine ambigua, genereaza incoerenta si reflecta neunitar calculul, in special al impozitului pe profit datorat de societate”.

De asemenea, contestatoarea sustine ca din anexele la procesul verbal incheiat in data de 08.08.2003 “nu se poate determina cu precizie carui fenomen economic si perioada de timp apartin aceste debite” si ca organul de control a avut in vedere “in mod unilateral doar date si informatii in favoarea cresterii obligatiei fiscale a societatii neglijand date si informatii legate de primele dar care ar fi condus la diminuarea obligatiei fiscale”.

### **A. Impozit pe profit**

#### **Anul 2000**

Fata de pierderea fiscala stabilita de societate, organul de control a stabilit o pierdere fiscala in quantum mai mic.

#### **1. Veniturile impozabile din anularea provizioanelor pentru diferente de curs valutar**

Societatea contestatoare arata ca “datoria societatii fata de Ministerul Finantelor Publice care, in calitate de garant, a efectuat rambursarea unei parti a creditului extern, s-a transformat in lei, dar nu la cursul istoric ci la cursul de schimb de la data platii de catre Ministerul Finantelor Publice” si ca punctul de vedere exprimat de organul de control conform caruia provizioanele constituite pentru diferentele de curs aferente platilor efectuate de Ministerul Finantelor Publice si “trecute pe venituri cu intarziere” nu sunt cheltuieli deductibile, nu are “argumentare legala”.

De asemenea, societatea sustine ca “pe total an organul de control ar fi trebuit sa ia in considerare si cheltuielile deductibile , nu numai veniturile impozabile rezultate din anulare de provizioane”

#### **2. Pierderea fiscala de recuperat din anii precedenti**

Societatea arata ca la baza diferentei dintre pierderea fiscala din anii precedenti stabilita de societate si cea stabilita de organul de control stau urmatoarele cauze:

Pierderea fiscala aferenta anului 1998 “nu a fost luata in calcul la stabilirea rezultatului fiscal” asa cum prevede art. 13 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, desi, cu ocazia verificarilor anterioare, organele de control “nu au modificat pierderea fiscala din anul 1998”.

O alta cauza consta in faptul ca organul de control nu a luat in calcul deducerile din profitul impozabil a cotelor de 20% si respectiv 10% din pretul de achizitie a echipamentelor tehnologice achizitionate de societate, asa cum prevede O.U.G. nr. 92/1997 privind stimularea investitiilor directe, aprobata prin Legea nr. 241/1998, pentru perioada de pana la 14 decembrie 1998, si O.U.G. nr. 217/1999, pentru perioada incepand cu 01.01.2000.

Avand in vedere aceste diferente "omise de organul de control", societatea sustine ca rezultatul fiscal al anului 2000 este pierdere si ca majorarea de intarziere calculata de organele de control nu mai are baza legala.

### **Anul 2001**

Fata de profitul impozabil stabilit de organul de control societatea sustine ca la finele anului 2001 inregistreaza pierdere fiscala .

Aceasta diferenta provine din neluarea in calcul de catre organul de control a urmatoarelor elemente.

#### **1. Veniturile impozabile**

Contestatoarea sustine ca provizioanele pe care "societatea nu le stinge pe venituri in momentul efectuarii platii de catre Ministerul Finantelor Publice decat la sfarsitul anului" reprezinta "elemente de natura cheltuielilor deductibile fiscal".

In sustinere, societatea arata ca datoria catre Ministerul Finantelor Publice "a fost preluata de AVAB si toate calculele aferente la plata acestei datorii au fost facute avand la baza ratele platite de Ministerul Finantelor Publice in valuta, societatea urmand sa achite esalonat catre AVAB rate in valuta".

#### **2. Cheltuielile cu echipamentul de lucru**

Societatea sustine ca a acordat echipament cu titlu de echipament de protectie si a dedus in mod corect intreaga suma avand in vedere prevederile Legii nr. 90/1996, legea protectiei muncii, in timp ce organul de control, "fara sa probeze prin texte legale", a stabilit ca bunurile acordate personalului reprezinta echipament de lucru.

#### **3. Cheltuielile de reclama si publicitate**

Contestatoarea sustine ca suma inscrisa in factura nr. 6914731/04.12.2001 este deductibila fiscal intrucat aceasta reprezinta contravaloarea unor "produse personalizate si nu produse supuse inscriptionarii", asa cum prevede O.U.G. nr. 217/1999.

#### **4. Cheltuielile de sponsorizare**

Societatea considera ca fiind deductibila fiscal suma reprezentand cheltuieli de sponsorizare intrucat, in sustinerea nedeductibilitatii acesteia, organul de control a invocat ca temei legal prevederile art. 6 lit. C din Legea nr. 32/1994 modificata, iar "Legea nr. 32/1994 modificata nu contine la art. 6 si lit. C".

In aceste conditii in care anul 2001 a fost incheiat cu pierdere, “nu au baza de calcul urmatoarele obligatii fiscale calculate de organul de control” si pentru care societatea solicita sa fie anulate:

- impozit pe profit suplimentar, majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere de 0,5%.

### **Anul 2002**

Fata de profitul impozabil stabilit de organul de control, societatea sustine ca acesta este in suma mai mica in comparatie cu cea stabilita de organul de control, diferenta rezultand din urmatoarele elemente.

#### **1. Veniturile impozabile**

Societatea arata ca organul de control a stabilit ca suma totala aferenta facturilor de stornare nr. 1901387/11.01.2002 si nr. 1901388/11.01.2002 reprezinta venituri intrucat “societatea nu prezinta exemplarul albastru al facturilor”.

Societatea Comerciala X sustine ca aceste exemplare “se afla la sediul societatii si pot fi prezentate spre verificare” si ca marfa inscrisa in aceste facturi nu a putut fi expediată de doua ori așa cum a stabilit organul de control intrucat atat pe aceste facturi cat si pe cele cu nr. 2457225/11.01.2002 si nr. 2457224/11.01.2002 “sunt trecute aceleasi avize de expeditie”.

Referitor la suma reprezentand contravaloarea materialelor, pieselor de schimb si accesoriilor care “se regasesc in costul produselor realizate la nivelul trim. II 2001”, societatea contestatoare sustine ca, la incadrarea acestei sume in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, organul de control nu a avut in vedere faptul ca aceasta suma este aferenta contractului incheiat cu Societatea Comerciala “Y” si nu celui incheiat cu o alta societate comerciala, “contract care nu s-a derulat, devenind nul”. Contestatoarea arata ca materialele, piesele de schimb si subansamblele facturate de Societatea comerciala “Y” “nu puteau fi montate pe alte vagoane decat pe vagoanele SALON clasa I care se aflau in reparatie capitala si modernizare la data introducerii materialelor in consum” si ca stornarea inregistrarii din contul 621 in luna noiembrie 2002 se datoreaza “retratarii situatiilor financiare incheiate la 31.12.2001 pentru a reflecta realitatea fenomenului, ele fiind inregistrate corect in contul corespunzator de cheltuieli” fara a influenta profitul impozabil al anului 2001.

#### **2. Cheltuieli cu echipamentul de lucru**

Societatea sustine ca organul de control a stabilit ca suma reprezentand 50% din valoarea echipamentelor acordate salariatilor este nedeductibila fiscal “fara a preciza baza legala”.

#### **3. Cheltuieli cu provizioane**

Organul de control a încadrat eronat în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal cheltuielile cu provizioanele, susținând că acestea reprezintă provizion constituit pentru disponibilul devenit creanță la Banca Turco Romana, banca ce se află în procedura de faliment, așa cum precizează Legea nr. 64/1995 și art. 1 lit. a) din H.G. nr. 830/2002.

În ceea ce privește provizionul constituit pentru garanții de bună executie, societatea contestatoare arată că aceasta este deductibilă fiscal, având la bază contractul extern și facturile, așa cum prevede pct. c) din H.G. nr. 830/2002. De asemenea, societatea arată că "legalitatea și deductibilitatea provizioanelor pentru garanții de bună executie" este justificată și prin "existența unei formații de servicii în perioada de garanție alcătuită din 31 persoane precum și cheltuielile pe care aceasta activitate le înregistrează".

#### 4. Pierdere fiscală din anii precedenți

Societatea susține că, având în vedere cheltuielile prezentate anterior, anul fiscal 2001 se încheie cu o pierdere fiscală, pierdere ce "trebuie luată în considerare la calculul rezultatului fiscal pentru anul 2002".

#### 5. Facilități la impozitul pe profit pentru investiții

Societatea contestatoare arată că a achiziționat de la Banca Turco Romana un autoturism marca Ford Transit în vederea comercializării acestuia, dar că ulterior "a rămas la societate, trecându-l pe contul de imobilizări", data care reprezintă momentul achiziției.

Contestatoarea susține că, fără a menționa temeiul legal, organul de control a considerat că autoturismul în cauză nu reprezintă o investiție și nu a acordat facilitatea fiscală acordată prin O.G. nr. 70/1994 republicată.

De asemenea, societatea arată că repartizarea facilităților fiscale pentru investiții la surse proprii de finanțare nu "este condiție pentru acordarea facilităților" și că dacă "legea nu distinge, nici organul de control nu poate distinge și prin urmare nu poate retrage o facilitate acordată prin lege, societatea procedând în concordanță deplină cu art. 7(2) din O.G. nr. 70/1994 republicată".

Având în vedere cele prezentate, societatea contestatoare a recalculat impozitul pe profit aferent anului 2002 stabilind un profit impozabil diferit de cel determinat de organele de inspecție fiscală. În aceste condiții, societatea contestatoare susține că nu datorează suma diferență de impozit pe profit față de cel înregistrat în contabilitate, cu majorările și penalitățile de întârziere aferente.

## **B. Taxa pe valoarea adăugată**

Societatea solicita anularea masurilor dispuse prin procesul verbal, in ceea ce priveste stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara, urmare neacordarii deductibilitatii TVA aferenta urmatoarelor cheltuieli:

- cheltuieli cu reclama si publicitate;
- cheltuieli cu echipamentul de protectie in anul 2001;
- cheltuieli cu echipamentul de protectie in anul 2002;
- contravaloarea facturilor nr.1901387/11.01.2002 si 1901388/11.01.2002.

Referitor la neacordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata, societatea contestatoare sustine ca "organul de control nu este explicit in formulare si nici nu probeaza ca produsele au avut o alta destinatie decat realizarea obiectului de activitate al societatii".

Privitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu echipamentul de protectie, contestatoarea arata ca "fara sa probeze prin texte legale", organul de control a stabilit ca bunurile acordate personalului muncitor sunt de natura echipamentului de lucru si nu a echipamentului de protectie.

Pentru taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile nr. 1901387/11.01.2002 si 1901388/11.01.2002 nu s-a acordat deductibilitate "pe motiv ca desi facturile au fost anulate societatea nu detine si exemplarul albastru", desi "cele doua facturi albastre se afla la sediul societatii si pot fi prezentate spre verificare".

Aferent taxei pe valoarea adaugata contestata, societatea a calculat si contestat majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile de 0,5% aferente acestui debit.

### **C. Impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente**

In acest sens contestatoarea considera "faptul ca societatea nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala a societatii nerezidente" este in consens cu prevederile acordurilor incheiate de Romania cu Franta si cu Turcia pentru evitarea dublei impozitari, acorduri care "nu prevad obligativitatea vreuneia dintre parti de a prezenta celeilalte parti sau vreunei institutii ale celuilalt stat documente care sa ateste calitatea lui de rezident si care documente sa conditioneze in vreun fel dreptul de a beneficia de prevederile conventiilor".

In aceste conditii, societatea contestatoare sustine ca "este contrara prevederilor conventiilor in cauza" calcularea de catre organul de control a impozitului suplimentar asupra veniturilor realizate in Romania de persoane juridice nerezidente, a dobanzilor si penalitatilor de intarziere, precum si a penalitatilor de 10% aferente acestui debit.



Privitor la diferentele reprezentand "majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere calculate la obligatiile bugetare", societatea sustine ca, avand in vedere cele prezentate in legatura cu impozitul pe profit, in contul impozitului pe profit au fost virate sume suplimentare care ar fi putut "elimina intarzieri in plata si implicit calculul de majorari, dobanzi si penalitati".

De asemenea, societatea invoca in sustinerea contestatiei si "comportamentul fiscal pozitiv al societatii".

*II. Prin procesul verbal organele de control ale Directiei de control fiscal au constatat urmatoarele:*

Societatea Comerciala X este o societate cu capital integral privat al carui principal obiect de activitate consta in producerea si comercializarea de material rulant.

#### **A. Impozit pe profit**

Verificarea a cuprins perioada 01.10.1999 - 31.12.2002.

Organul de control a verificat structura veniturilor inregistrate de societate, structura conturilor de cheltuieli, documentele care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate, realitatea cheltuielilor inregistrate in avans, modul de constituire a rezervelor legale.

#### **Anul 1999**

Societatea contestatoare prezenta pierdere fiscala la data de 31.12.1999, conform declaratiei privind impozitul pe profit depusa la organul fiscal teritorial.

Societatea comerciala X a fost constituita la data de 07.09.1998 ca urmare a divizarii patrimoniului unei alte societati.

Anterior acestei date a incheiat cu o firma franceza , un contract comercial pentru realizarea proiectului de retehnologizare si modernizare a fabricatiei vagoanelor de calatori, pentru a carui derulare s-a contractat un credit acordat de un grup de banci franceze .

Creditul a fost garantat de statul roman si a fost acordat in baza scrisorilor de garantie emise de Ministerul Finantelor Publice din Romania in calitate de garant al societatii din care s-a divizat.

Urmare a divizarii patrimoniului acesteia, rambursarea intregului credit revine Societatii Comerciale X.

In aceste conditii, contestatoarea a constituit si inregistrat in evidenta contabila pentru ratele scadente aferente acestui imprumut extern, provizioane pentru pierderile din diferentele de curs valutar in conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, provizioane deductibile fiscal conform prevederilor H.G. nr. 335/1995 republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, provizioanele pentru pierderile din diferentele de curs valutar in sold la data de 30.09.1999 au fost anulate prin trecerea lor pe venituri in luna decembrie 1999.

La data de 31.12.1999, aferent ratei de credit scadenta la data de 06.09.2000, societatea contestatoare a constituit si inregistrat provizioane pentru pierderile din diferentele de curs valutar , suma rezultata prin inmultirea valorii ratei cu diferenta dintre cursul de la data inregistrarii in contabilitate a creditului si cel din data de 31.12.1999.

### **Anul 2000**

Societatea prezenta la finele anului 2000 pierdere fiscala . Conform declaratiei privind impozitul pe profit depusa la organul fiscal teritorial, la pierderea fiscala societatea a adaugat pierderea din anii precedenti 1999 si 2000 .

Organul de control a constatat ca societatea a constituit si inregistrat, pentru ratele din creditul extern scadente la data de 06.03.2001 si la data de 06.09.2001, provizioane pentru pierderi din diferentele de curs valutar.

De asemenea, organul de control a constatat ca provizionul pentru pierderi din diferentele de curs valutar constituit la data de 31.12.1999 pentru rata de credit scadenta la data de 06.09.2000, a fost anulat prin trecere pe venituri in luna decembrie 2000 desi rata a fost achitata de Ministerul Finantelor Publice la data de 12.09.2000.

Astfel, datoria in valuta pentru care a fost constituit provizionul pentru pierderi din diferentele de curs valutar a fost lichidata prin plata efectuata de Ministerul Finantelor Publice la data de 12.09.2000, de la aceasta data Societatea Comerciala X avand de achitat catre Ministerul Finantelor Publice o datorie in lei, conform conventiei incheiate intre cele doua parti.

In aceste conditii, societatea contestatoare avea obligatia sa anuleze acest provizion pentru pierderi din diferentele de curs valutar in luna septembrie 2000, inregistrand suma respectiva pe venituri.

Organul de control a procedat la recalcularea rezultatului fiscal si a stabilit ca la data de 31.12.2000 a rezultat pierdere fiscala .

De asemenea, organul de control a calculat majorari de intarziere aferente acestui debit.

### **Anul 2001**

Conform declaratiei privind impozitul pe profit rectificativa depusa la organul fiscal teritorial, Societatea Comerciala X a inregistrat la 31.12.2001, dupa recuperarea pierderii din anii precedenti , profit impozabil.

Organul de control a constatat ca provizioanele pentru pierderi din diferentele de curs valutar constituite in anul 2000 pentru ratele din



creditul extern scadente la data de 06.03.2001 si la data de 06.09.2001, au fost anulate dupa cum urmeaza.

Rata scadenta la data de 06.03.2001 a fost achitata de Ministerul Finantelor Publice la data de 14.03.2001, iar provizionul aferent a fost anulat de societate in luna decembrie 2001.

Rata scadenta la data de 06.09.2001 a fost achitata partial de Ministerul Finantelor Publice in luna septembrie 2001, iar diferenta a fost achitata de societatea contestatoare.

Provizionul aferent platii efectuate de Ministerul Finantelor Publice in luna septembrie 2001, a fost anulat de societate in luna decembrie 2001.

Organul de control a stabilit ca la data efectuarii platilor, rata din creditul extern in valuta a fost lichidata, astfel ca provizionul constituit pentru acestea nu isi mai aveau obiectul.

In aceste conditii, societatea avea obligatia de a anula provizioanele aferente ratelor achitate prin trecerea pe venituri, la data efectuarii platilor, adica in luna martie si respectiv septembrie 2001, fapt de care organul de control a tinut seama la recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2001.

Organul de control a constatat ca Societatea Comerciala X a incheiat in calitate de beneficiar, in anul 2000 un contract cu societate comerciala de reparatii vagoane, care are ca obiect repararea si reconstructia de vagoane tip SALON si care prevede ca "pentru materialele, piesele de schimb sau subansamblele pe care beneficiarul le pune la dispozitia executantului, contravaloarea acestora nu va fi inclusa in calculatiile de pret".

Contrar acestei prevederi, aceasta societate comerciala de reparatii vagoane a devenit ulterior Societatea Comerciala "Y" si a emis factura nr. 2596006/10.05.2001 si factura nr. 2594494/25.04.2001, facturi a caror contravaloare a fost inregistrata de societatea contestatoare in contul 621 "Cheltuieli privind colaborarii".

In luna noiembrie 2002 societatea a stornat de pe cheltuieli contravaloarea celor doua facturi inregistrate in luna aprilie si mai 2001 in contul 621 "Cheltuieli privind colaborarii" si necuprinse in costul de productie aferent vagoanelor, a intocmit note de receptie cantitativ - valorice pentru materialele cuprinse in cele doua facturi si a emis bonuri de consum.

In aceste conditii, organul de control a stabilit ca "pe perioada aprilie 2001 - decembrie 2001 suma inregistrata pe cheltuieli in contul 621 este nedeductibila la calculul impozitului pe profit aferent trimestrelor II, III si IV 2001, deoarece aceasta cheltuiala nu a concurat in mod direct la veniturile obtinute de societate si nu se regaseste in costul produselor. De aceasta suma se va tine cont la calculul

impozitului pe profit pe anul 2002 in luna noiembrie ca si venit neimpozabil in conformitate cu prevederile art. 8 din Legea nr. 414/2002, cand societatea a inclus-o in cadrul calculatiilor de pret, respectiv in veniturile din produse finite”.

De asemenea, organul de control a constatat ca Societatea Comerciala X a inregistrat in contul 623 “Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate” cheltuieli reprezentand contravaloarea unor produse inscriptionate cu denumirea firmei date in consum cu titlu gratuit in scop publicitar si “care nu fac obiectul activitatii firmei”.

Avand in vedere prevederile art. I pct. 5 alin. 4 lit. c) din O.U.G. nr. 217/1999, organul de control a stabilit ca aceasta suma este nedeductibila fiscal.

Societatea Comerciala X a sponsorizat o asociatie fara scop lucrativ inregistrand-o in evidenta contabila drept cheltuiala deductibila.

Intrucat sponsorizarea in cauza este efectuata “unei persoane juridice fara scop lucrativ de catre o alta persoana juridica care conduce sau controleaza direct persoana juridica sponsorizata” , aceasta nu se incadreaza in prevederile Legii sponsorizarii nr. 32/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, suma in cauza fiind nedeductibila fiscal.

Totodata, organul de control a constatat ca societatea a inregistrat in contul 602 “Cheltuieli cu obiectele de inventar” valoarea totala a echipamentului de lucru acordat personalului muncitor considerand ca acesta reprezinta echipament de protectie.

Organul de control a stabilit ca au fost incalcate prevederile art. 14 alin. 3 din Legea nr. 90/1996 modificata prin Legea nr. 177/2000, fapt pentru care 50% din valoarea echipamentelor de lucru, nu este deductibila fiscal.

### **Anul 2002**

Societatea Comerciala X a incheiat anul 2002, conform declaratiei privind impozitul pe profit depusa la organul fiscal teritorial, cu profit impozabil. Impozitul pe profit aferent a fost redus in baza prevederilor art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 70/1994 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la diminuarea impozitului pe profit ,suma utilizata a fost atrasa din sursa proprie de finantare in contul 1068 “Alte rezerve”, organul de control a constatat ca “in mod eronat societatea verificata a aplicat reducerea de impozit pe profit pentru profitul investit in achizitionarea unui autoturism de la o banca comerciala inainte de 19.04.2001, respectiv in data de 23.02.2001 cu FF 8132928/23.02.2001”.

Autoturismul a fost inregistrat la data achizitionarii in contul 371 “Marfuri”, iar in luna martie 2002 a fost stornat si inregistrat in contul de imobilizari.

Organul de control a stabilit ca "societatea verificata nu beneficiaza de reducerea de impozit pe profit, deoarece autoturismul a fost achizitionat inainte de 19.04.2001, data de la care se aplica facilitatile prevazute de Legea nr. 189/2001".

Urmare a verificarii efectuate, organul de control a constatat ca pentru facturile anulate nr. 1901387/11.01.2002 si nr. 1901388/11.01.2002, Societatea Comerciala X nu a putut prezenta exemplarele albastre ale acestora, fapt pentru care a stabilit ca pentru sumele inscrise in respectivele facturi si neinregistrate in evidenta contabila, au fost incalcate prevederile art. 12 din Legea nr. 82/1991 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ale H.G. nr. 831/1997 cu modificarile ulterioare si ale O.M.F. nr. 2055/1998, suma inregistrata in acestea fiind nedeductibila fiscal.

De asemenea, organul de control a constatat ca societatea a considerat bocancii, halatele, salopetele si vestele ca fiind echipamente de protectie, desi acestea constituie echipament de lucru.

Organul de control a stabilit ca suma reprezentand 50% din valoarea echipamentului de lucru acordat personalului, este nedeductibila fiscal.

De asemenea, organul de control a constatat ca societatea a constituit la data de 31.12.2002 provizioane pentru clienti neincasati ce a fost inregistrata in contul 491 "Provizioane pentru deprecierea creantelor - clienti".

Aceste provizioane au fost constituite pentru disponibilul existent in contul bancar de la banca comerciala de la care achizitionat autoturismul care nu a putut fi recuperat, banca fiind in procedura de faliment.

Intrucat aceasta banca nu reprezinta un client, organul de control a stabilit ca provizionul astfel constituit nu se incadreaza in prevederile art. 1 lit. a) din H.G. nr. 830/2002, suma in cauza fiind nedeductibila fiscal.

Societatea Comerciala X a constituit de asemenea, provizioane pentru garantii de buna executie acordate clientilor pentru remedieri in perioada de garantie.

Organul de control a stabilit ca societatea nu a respectat prevederile art. 1 lit. b) din H.G. nr. 830/2002 in sensul ca, la constituirea acestor provizioane, "societatea trebuia sa determine cota medie realizata in exercitiul financiar precedent".

Intrucat societatea "s-a infiintat prin divizare in anul 1998, iar anul de referinta pentru calculul cotei medii in cazul acesteia este 2001, an in care societatea nu a inregistrat cheltuieli cu remedierile efectuate in perioada de garantie, neexistand in aceste conditii cota medie", organul de control a stabilit ca provizioanele pentru garantii de buna

executie acordate clientilor pentru remedieri in perioada de garantie , sunt nedeductibile fiscal conform art. 9 alin. 7 lit. d) din Legea nr. 414/2002, acestea neincadrandu-se in prevederile art. 1 lit. b) din H.G. nr. 830/2002.

### **B. Taxa pe valoarea adaugata**

Verificarea a cuprins perioada 01.10.1999 - 31.12.2002.

Urmare a verificarilor efectuate, organul de control a stabilit ca societatea datoreaza suplimentar taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, organul de control a stabilit ca pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta unor "bunuri care nu au legatura cu activitatea economica a societatii puse la dispozitia altor persoane fizice si juridice in mod gratuit, cum ar fi agende personalizate, calendare inscriptionate cu emblema societatii" , societatea nu are drept de deducere.

De asemenea, pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta cotei de 50% din valoarea echipamentului de lucru care trebuia suportata de personalul caruia i s-a atribuit, conform prevederilor art. 13 din O.U.G. nr. 17/2000 cu modificarile ulterioare, ale cap. VIII pct. 8.11 din H.G. nr. 401/2000, societatea nu are drept de deducere.

Totodata, organul de control a influentat taxa pe valoarea adaugata colectata de societate cu suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata inscrisa in cele doua facturi anulate, respectiv facturile nr. 1901387/11.01.2002 si nr. 1901388/11.01.2002, pentru care societatea nu a putut prezenta exemplarul albastru.

### **C. Impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente**

Verificarea a cuprins perioada 01.10.1999 - 31.12.2002.

Organul de control a constatat ca Societatea Comerciala X a incheiat un contract de prestari servicii constand in asistenta tehnica de specialitate cu o societate franceza si un contract de prestari servicii de transport international cu o societate turca.

In baza contractelor incheiate, societatea a achitat la extern contravaloarea serviciilor respective, avand in vedere conventiile de evitare a dublei impozitari incheiate de Romania cu Franta si Turcia.

Societatea Comerciala X nu a putut prezenta organului de control certificatele de rezidenta fiscala ale societatilor respective prin care sa se ateste ca acestea sunt rezidente ale statelor respective si ca le sunt aplicabile prevederile conventiilor de evitare a dublei impozitari incheiate de Romania cu statele in cauza.

In aceste conditii, avand in vedere prevederile art. 2 alin. 1 lit. c) din O.G. nr. 83/1998, organul de control a calculat un impozit in procent de 15% din sumele virate.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile obtinute in Romania de persoane juridice nerezidente, organul de control a calculat

majorari de intarziere , dobanzi de intarziere , penalitati de 10% conform art. 13<sup>1</sup> din O.G. nr. 26/2001 si art. 17 din O.G. nr. 61/2002 in si penalitati de 0,5% pentru fiecare luna de intarziere conform art. 13 din O.G. nr. 26/2001 si art. 14 din O.G. 61/2002.

#### **D. Impozitul pe salarii**

Organul de control a stabilit ca intrucat Societatea Comerciala X nu a achitat la termen impozitul aferent lunii noiembrie 1999, conform art. 13 din O.G. nr. 11/1996, societatea datoreaza majorari de intarziere aferente acestui debit.

#### **E. Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap**

Pentru virarea cu intarziere a acestui fond, conform art. 53 alin 2 din O.G. nr. 102/1999, art. 13 din O.G. nr. 11/1996, art. 13 alin. (1) din O.G. nr. 61/2002, societatea datoreaza majorari de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere.

#### **F. Contributia datorata potrivit art. 42 si art. 42 din O.U.G. nr. 102/1999 cu modificarile si completarile ulterioare**

Organul de control a stabilit ca pentru lunile iulie, august si septembrie 1999, societatea datora o contributie suplimentara nevirata la termenele stabilite prin lege. Drept urmare organul de control a calculat majorari de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului restant.

#### **G. Fondul special pentru sustinerea invatamantului de stat**

Pentru perioada 01.09.1999 - 31.12.2001, aferent drepturilor banesti achitate angajatilor care au prestat munca in baza unor conventii civile de prestari servicii, societatea datoreaza o contributie la fondul special pentru sustinerea invatamantului de stat neachitata, majorari de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

#### **H. Impozitul pe dividende**

Pentru virarea cu intarziere a impozitului pe dividende aferent anului 2001, organul de control a calculat majorari de intarziere .

***III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:***

## **A. Impozitul pe profit**

Verificarea a cuprins perioada 01.10.1999 - 31.12.2002.

### **Anul 2000**

***A.1. Referitor la suma, reprezentand diferenta intre pierderea calculata de organul de control si pierderea inscrisa de societate in declaratia privind impozitul pe profit depusa la organul fiscal teritorial, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, se poate pronunta asupra modului de calcul a acesteia, in conditiile in care din procesul verbal nu reiese daca organul de control a analizat daca societatea beneficiaza de facilitatea prevazuta la art. 1 pct. 6 (4) din O.U.G. nr. 217/1999, respectiv deducerea din impozitul pe profit a cotei de 10% din pretul de achizitie al echipamentelor tehnologice cumparate de societate in anul 2000.***

In fapt, organul de control a recalculat pierderea inregistrata de societate in anul 2000 influentand profitul impozabil numai cu veniturile impozabile rezultate din anularea provizioanelor in perioada septembrie - noiembrie 2000 si cu veniturile impozabile rezultate din diferente de curs favorabile aferente evaluarii soldului in devize la 31.12.2000, fara a analiza si stabili daca pentru echipamentele tehnologice achizitionate in cursul anului societatea beneficiaza de facilitatile acordate prin art. 1 pct. 6 (4) din O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit.

Prin contestatia formulata, Societatea Comerciala X arata ca, prevederile art. 1 pct. 6 (4) din O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, "sunt aplicabile pentru anul 2000 cand societatea realizeaza o investitie in echipamente tehnologice", echipamente tehnologice a caror valoare se regaseste inregistrata in bilantul incheiat la data de 31.12.2000, in anexa nr. 6 "Situatia activelor imobilizate", la randul 07 "Echipamente tehnologice".

In drept, la art. 6 lit. a) din O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, se precizeaza urmatoarele:

"În exercitarea atribuțiilor ce le revin, organele fiscale au dreptul:

a) să examineze orice înscrisuri, documente, registre sau evidențe contabile ale contribuabililor care pot fi relevante pentru stabilirea corectă a impozitelor datorate și pentru modul de respectare a obligațiilor fiscale de către aceștia;"



Conform textului de lege invocat mai sus, organul de control avea obligatia ca, in urma examinarii bilantului incheiat la data de 31.12.2000, in vederea stabilirii corecte a impozitelor datorate de societate, sa se pronunte asupra sumei inregistrata in anexa nr. 6 "Situatia activelor imobilizate", la randul 07 "Echipamente tehnologice" prin prisma art. 1 pct. 6 (4) din O.U.G. nr. 217/1999 care precizeaza urmatoarele:

"Contribuabilii care achiziționează începând cu data de 1 ianuarie 2000 echipamente tehnologice (mașini, utilaje, instalații de lucru) și mijloace de transport, cu excepția autoturismelor, beneficiază de o deducere, din profitul impozabil aferent exercițiului financiar, a unei cote de 10% din prețul de achiziție al acestora. Deducerea se calculează în luna în care se realizează achiziția, numai din punct de vedere fiscal, prin înscrierea la cheltuieli deductibile în declarația de impunere a sumelor respective. În situația în care se realizează pierdere, aceasta se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani".

**Comisia Centrala Fiscala intrunita in data de 19 decembrie 2003 a pus in discutie situatia unei societati care nu a in scris la cheltuieli deductibile in declaratiile de impunere depuse in anul 2000 la organele fiscale teritoriale sume reprezentand facilitatea de deducere din profitul impozabil, prevazuta la art.1 pct.6 (4) din OUG 217/1999, desi in bilantul incheiat la data de 31.12.2000 contravaloarea unor echipamente tehnologice achizitionate in cursul anului 2000 a fost inregistrata iar organele de control, in procesul verbal incheiat in anul 2003, nu mai acorda societatii dreptul de a beneficia de aceasta facilitate desi se situa in interiorul termenului de prescriptie. Solutia care a fost propusa de Comisia Centrala Fiscala a fost aceea ca "organele de control ar fi trebuit sa tina cont, pentru stabilirea corecta a obligatiilor bugetare si de facilitatile de reducere a impozitului pe profit la care agentul economic este indrituit prin legea fiscala chiar daca nu a fost evidentiata de contribuabil in declaratia de impozit pe profit, verificandu-se sinceritatea declaratiei si ansamblul operatiunilor patrimoniale pentru perioada controlata. [...] societatea beneficiind de facilitatea fiscala in termenul de prescriptie ".**

In aceste conditii, avand in vedere art. 9 (3) din O.U.G. nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice modificata si aprobata prin Legea nr. 506/2001, conform caruia "Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul atacat, atunci când din analiza documentelor existente la

dosarul contestației nu se poate determina cu claritate baza impozabilă”, capitolul “III.1.Cu privire la modul de constituire, înregistrare și virare a impozitului pe profit”, subcapitolul “Anul fiscal 2000” din procesul verbal contestat va fi desființat, urmând a se reface controlul de către o altă echipă, pe aceeași perioadă și pentru același impozit, conform celor reținute în prezenta decizie.

În ceea ce privește deducerea, reprezentând cota de 20% din prețul de achiziție a investiției efectuate în anul 1998, luată în calcul de societate, numai atunci când a recalculat pierderea aferentă anului 2000 prin contestația formulată, se reține că, prin procesul verbal contestat, s-a verificat perioada 01.10.1999 - 31.12.2002, perioada în care, în declarațiile privind impozitul pe profit, nu se regăsește înregistrată deducerea aferentă anului 1998, organul de control neputându-se investi cu analiza acestei deduceri aferente anului 1998.

Referitor la pierderea fiscală din anul 1998 nerecuperată de societate în anii următori, și potrivit art. 21 din Legea nr. 64/1999 pentru aprobarea O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, care precizează că “Dreptul organelor de control fiscal de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și de a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează:

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă”, se reține că, la re verificare, organul de control va avea în vedere și această pierdere.

Fata de cele reținute, capitolul “III.1.Cu privire la modul de constituire, înregistrare și virare a impozitului pe profit”, subcapitolul “Anul fiscal 2000” din procesul verbal încheiat în data de 08.08.2003 va fi desființat, urmând a se reface controlul de către o altă echipă, pe aceeași perioadă și pentru același impozit, conform celor reținute în prezenta decizie.

## **Anul 2001**

***A.2.Referitor la provizioanele constituite la data de 31.12.2000 pentru pierderile din diferențele de curs aferente celor 2 rate scadente în anul 2001 din creditul extern garantat de statul român, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investit să se pronunțe dacă menținerea acestora este legală și după luna martie, respectiv septembrie 2001, în condițiile în care, la aceste date, ratele din creditul***

*extern pentru care au fost constituite au fost achitate de Ministerul Finantelor Publice in calitate de garant.*

In fapt, provizionul constuit pentru rata din creditul extern scadenta la data de 06.03.2001 si achitata la data de 14.03.2001 de Ministerul Finantelor Publice, cat si provizionul constuit pentru rata din creditul extern scadenta la data de 06.09.2001 si achitata in luna septembrie 2001 de Ministerul Finantelor Publice, au fost anulate de Societatea Comerciala X la data de 31.12.2001.

In drept, se face aplicarea art. 1 lit. b) din H.G. nr. 335/1995 privind regimul constituirii, utilizarii si deductibilitatii fiscale a provizioanelor agentilor economici si societatilor bancare, asa cum a fost modificata prin H.G. nr. 326/ 24 aprilie 2000, care precizeaza ca "agentii economici , persoane juridice, cu exceptia societăților bancare și a instituțiilor financiare specializate, pot constitui următoarele provizioane deductibile fiscal" dupa cum urmeaza:

"b) provizioanele pentru pierderea neta din diferente de curs valutar **aferente creantelor si datoriilor in devize**, evidentiata in contabilitatea agentilor economici la sfarsitul fiecarui trimestru.

Creantele si datoriile in devize se evalueaza la cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei pentru ultima zi a trimestrului, fata de data inregistrarii acestora in contabilitate.

Pierderea neta se determina prin scaderea din diferentele nefavorabile de curs valutar aferente datoriilor a diferentelor favorabile aferente creantelor.

**Inregistrarea pe venituri a provizioanelor se efectueaza pe masura lichidarii creantelor si datoriilor in devize pentru care acestea au fost constituite.**

Pentru trimestrul IV deducerea provizioanelor pentru pierderea neta se va efectua o data cu definitivarea impozitului pe profit pentru anul fiscal expirat, pana la termenul prevazut pentru depunerea bilantului contabil."

ART. 2

Prevederile prezentei hotarari se aplica incepand cu anul fiscal 2000".

Din textul de lege invocat mai sus se retine ca provizioanele pentru pierderea neta din diferente de curs valutar se constituie pentru **creantele si datoriile in devize** si ca anularea acestora, respectiv inregistrarea pe venituri **se efectueaza pe masura lichidarii creantelor si datoriilor in devize pentru care acestea au fost constituite.**

De asemenea, se retine ca in procesul verbal contestat, la pagina 12, referitor la "inregistrarea pe venituri a provizionului constituit

care trebuia efectuata in momentul lichidarii acestei datorii in devize”, organul de control invoca in sustinere ca temei legal “art. 1 lit. b) din H.G. nr. 335/1995, republicata cu modificarile si completarile ulterioare”.

In aceste conditii, sustinerea Societatea Comerciala X conform careia “organul de control isi exprima un punct de vedere asupra legalitatii inregistrarilor efectuate ... fara o argumentare legala a pozitiei exprimate” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

Totodata se retine ca, in timp ce textul de lege invocat de organul de control stabileste cu precizie momentul inregistrarii pe venituri a provizioanelor constituite pentru creantele si datoriile in devize, respectiv **“pe masura lichidarii creantelor si datoriilor in devize pentru care acestea au fost constituite”**, practica mentinerii acestora si dupa stingerea datoriei externe de catre garant nu are nici o justificare legala.

Mai mult, prin contestatia formulata si prin nota explicativa data de directorul economic, Societatea Comerciala X nu prezinta ratiunea care a stat la baza mentinerii pana la data de 31.12.2001, a provizionului constituit pentru ratele din creditul extern in devize achitate de Ministerul Finantelor Publice in calitate de garant in lunile martie si septembrie 2001, in conditiile in care, de la aceste date, societatea nu mai are de achitat rate in devize ci, in baza conventiei incheiate cu Ministerul Finantelor Publice, inregistreaza o datorie in lei.

De altfel, chiar notiunea de provizion care a fost constituit pentru pierderea neta din diferente de curs valutar, presupune evolutia intr-o perioada de timp a cursului de schimb valutar, in caz contrar, adica pentru un curs stabil intr-o perioada de timp, constituirea unui astfel de provizion nefiind justificata.

Or, in cazul in speta, societatea achita Ministerului Finantelor Publice contravaloarea in lei la cursul din martie sau septembrie 2001 a ratelor in valuta achitate de acesta in calitate de garant, intre data platilor in valuta efectuate de Ministerul Finantelor Publice si data platii in lei efectuate de societate catre Ministerul Finantelor Publice evolutia cursului de schimb valutar din aceasta perioada neavand nici o influenta asupra sumei datorate de aceasta Ministerului Finantelor Publice, si pe cale de consecinta, mentinerea provizionului care a fost constituit pentru pierderea neta din diferente de curs valutar ulterior lunii martie, respectiv septembrie 2001 nefiind justificata.

Astfel, societatea contestatoare avea obligatia de a anula provizionul constituit in luna martie 2001 si septembrie 2001, adica “pe masura lichidarii creantelor si datoriilor in devize pentru care acestea au fost constituite” asa cum precizeaza legiuitorul, sumele respective fiind luate in calcul la stabilirea impozitului pe profit pe anul 2001.

Sustinerea societatii conform careia trebuie avut in vedere “faptul ca, actualmente, datoria societatii catre Ministerul Finantelor Publice a fost preluata de A.V.A.B. si toate calculele aferente la plata acestei datorii au fost facute avand la baza ratele platite de Ministerul Finantelor Publice in valuta, societatea urmand sa achite esalonat catre A.V.A.B. rate in valuta”, nu este relevanta, pentru ratele in valuta ce urmeaza a fi achitate societatea fiind indreptatita sa constituie provizioane pentru pierderea neta din diferente de curs valutar cu acelasi regim de anulare “pe masura lichidarii creantelor si datoriilor in devize pentru care acestea au fost constituite”, conform prevederilor legale.

De asemenea, ulterior audientei solicitate la organul de solutionare a contestatiei, prin adresa nr. 2006/44/03.02.2004 inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr. 340277 si nr.340278 din data de 05.02.2004, Societatea Comerciala X a conexasat la dosarul contestatiei formulate o serie de documente. Astfel, cu privire la provizioanele pentru pierderea neta din diferente de curs valutar aferente creantelor si datoriilor in devize, societatea a anexat o copie a documentului prin care Ministerul Finantelor Publice a efectuat plati externe in numele contestatoarei (swift), o copie a jurnalului 289/31.12.1999 si o copie a fisei contului 471, fara a aduce motivatii legale in baza carora sa se justifice anularea la data de 31.12.2001 a provizioanelor constituite pentru ratele din creditul extern achitate de Ministerul Finantelor Publice la data de 14.03.2001 si respectiv in luna septembrie 2001.

Fata de cele retinute, capatul de cerere privitor la veniturile impozabile rezultate din anularea provizioanelor pentru pierderea neta din diferente de curs valutar constituie pentru ratele din creditul extern contractat de Societatea Comerciala X si achitate de Ministerul Finantelor Publice in luna martie si septembrie 2001 va fi respins ca neintemeiat.

***A.3. Referitor la suma reprezentand contravaloarea a 50% din echipamentul acordat salariatilor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acesteia, in conditiile in care societatea sustine ca echipamentul in cauza reprezinta echipament de protectie***

In fapt, societatea a acordat personalului echipament de lucru a carui valoare a fost suportata in totalitate de societate.

In drept, Legea protectiei muncii nr. 90/1996 republicata, la art. 14 (1) defineste echipamentul de lucru astfel:



“În sensul prezentei legi, echipamentul individual de lucru reprezintă mijloacele pe care persoanele juridice și fizice le acordă unui salariat în vederea utilizării lor în timpul procesului de muncă pentru a le proteja îmbrăcămintea și încălțăminte.”.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv din anexa nr. III 1.16 la procesul verbal contestat, se retine ca echipamentul acordat de societate personalului consta in halate, salopete, bocanci, obiecte care prin natura lor sunt destinate sa protejeze îmbrăcămintea și încălțăminte salariatilor in timpul procesului de muncă, incadrandu-se deci in categoria echipamentului de lucru.

Obiectele sus mentionate acordate salariatilor nu pot fi incadrate in categoria echipamentului de protectie asa cum este el definit in acelasi act normativ, acestea neindeplinind calitatile necesare pentru a proteja personalul împotriva factorilor de risc.

In aceste conditii, sunt aplicabile prevederile art. 14 (3) din Legea protecției muncii nr. 90/1996 republicata, conform carora “Cheltuielile necesare pentru achiziționarea echipamentului individual de lucru sunt suportate în proporție de 50% de la capitolul "Alte cheltuieli de exploatare" ale persoanelor juridice sau din sumele prevăzute cu această destinație în buget pentru unitățile finanțate de la bugetul de stat, respectiv din bugetele locale, iar diferența se suportă de către beneficiari”.

Referitor la afirmatia societatii contestatoare conform careia “organul de control apreciaza, fara sa probeze prin texte legale, ca bunurile acordate personalului muncitor reprezinta echipament de lucru”, se retine ca simpla nominalizare a acestor obiecte, prin prisma actului normativ invocat anterior, este suficienta pentru a se intelege ca acestea, prin calitatile lor, au ca destinatie protejarea îmbrăcămintei și încălțăminte salariatilor si nu protejarea personalul împotriva factorilor de risc.

De asemenea, sustinerea societatii contestatoare conform careia “a acordat echipamentul cu titlu de echipament de protectie” in baza prevederilor art. 5 (6) din Legea protecției muncii nr. 90/1996 republicata, care stipuleaza ca “Persoanele juridice și fizice sunt obligate să elaboreze instrucțiuni proprii de aplicare a normelor de protecție a muncii, în funcție de particularitățile proceselor de muncă”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat aceasta interpretare fortata a textului de lege invocat ar conduce la ideea suficientei acestui unic articol si a inutilitatii celorlalte articole cuprinse de Legea protecției muncii nr. 90/1996 republicata.

In baza celor retinute si avand in vedere art. 4 (4) din H.G. nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, care precizeaza ca “La calculul profitului



impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor”, suma reprezentând contravaloarea a 50% din echipamentul de lucru acordat salariatilor nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

Fata de cele retinute, capatul de cerere privitor la deductibilitatea contravaloarii a 50% din echipamentul de lucru acordat salariatilor va fi respins ca neintemeiat.

**A.4. Referitor la suma reprezentand contravaloarea facturii nr. 6914731/04.12.2001, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acestei sume, in conditiile in care produsele cuprinse in factura respectiva au fost acordate cu titlu gratuit in scop publicitar si nu se regasesc in obiectul de activitate al societatii.**

In fapt, Societatea Comerciala X a distribuit cu titlu gratuit o serie de produse inscriptionate cu denumirea societatii a caror contravaloare a fost inregistrata in contul 623 “Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate”.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. I pct. 5 alin. 4 lit. c) din H.G. nr. 402/2000 pentru aprobarea instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, care precizeaza ca nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit “ ... cheltuielile cu achizitionarea unor produse ce nu fac obiectul activitatii societatii si care sunt acordate în scop publicitar ...”.

Conform facturii nr. 6914731/04.12.2001, societatea a dat in consum cu titlu gratuit agende personalizate, calendare de perete si calendare de buzunar, produse a caror distribuire nu face parte din obiectul de activitate al societatii dar care, fiind personalizate, au fost acordate in scop publicitar.

In aceste conditii, contravaloarea acestor produse nu este deductibilă fiscal, fapt pentru care capatul de cerere referitor la cheltuielile de publicitate va fi respins ca neintemeiat.

**A.5. Referitor la cheltuielile de sponsorizare, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca acestea sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, in conditiile in care asociatia fara scop lucrativ ce a fost sponsorizata , a fost constituita prin asocierea Societatii Comerciale X cu alte doua societati comerciale**

In fapt, contestatoarea a efectuat plati cu titlul de sponsorizare in favoarea unei asociatii fara scop lucrativ.

In drept, se face aplicarea art. 6 lit. c) din O.G. nr. 36/1998 pentru modificarea si completarea Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, in vigoare de la data de 01.02.1998, care precizeaza urmatoarele:

“Facilitatile prevazute în prezenta lege nu se acorda în cazul: [...] c) sponsorizarii unei persoane juridice fara scop lucrativ de catre o alta persoana juridica care conduce sau controleaza direct persoana juridica sponsorizata.”

Din analiza actului constitutiv al beneficiarului sponsorizarii se retine ca aceasta a fost constituita prin asocierea Societatii Comerciale X cu doua societati comerciale care detin actiuni la Societatea Comerciala x in cota de 61,535% si respectiv 34,723% din capitalul social .

In aceste conditii, este evident faptul ca persoana juridica sponsorizata, este condusa si controlata direct de Societatea Comerciala X, fapt pentru care sponsorizarea in suma totala de 105.072.551 lei nu se incadreaza in prevederile legii privind sponsorizarea si, pe cale de consecinta, nu este deductibila fiscal.

Sustinerea societatii conform careia se considera aceasta sponsorizare ca fiind deductibila fiscal intrucat “Legea nr. 32/1994 modificata nu contine la art. 6 si lit. c)” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat prin modificarile si completarile aduse Legii nr. 32/1994 prin O.G. nr. 36/1998 legiuitorul compleaza art. 6 si cu lit. c), care este incident pe perioada supusa verificarii.

Fata de cele retinute, capatul de cerere referitor la deductibilitatea cheltuielilor de sponsorizare va fi respins ca neintemeiat.

***A.6.Referitor la suma reprezentand contravaloarea facturilor nr. 2596006/10.05.2001 si nr. 2594494/25.04.2001, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceasta este deductibila la calculul impozitului pe profit corespunzator perioadei aprilie - decembrie 2001, in conditiile in care, societatea nu justifica cu documente ca aferent acestor cheltuieli a obtinut venituri .***

In fapt, asa cum reiese din procesul verbal contestat dar si din contestatia si documentele anexate ulterior prin adresa nr. 2006/44/03.02.2004 inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr. 340277 si 340278 din data de 05.02.2004, Societatea Comerciala X a inregistrat in contabilitate “la preturi simbolice de 0,01 lei conform receptiilor ... valorile materiale primite cu avize de insotire fara valoare”

reprezentand materialele, piesele de schimb si subansamblele necesare pentru repararea si reconstructia vagoanelor tip SALON si pentru care a intocmit "bonuri de consum la acelasi pret".

Ulterior, respectiv in luna aprilie si mai 2001, pentru aceste materiale, piese de schimb si subansamble necesare pentru repararea si reconstructia vagoanelor tip SALON, beneficiarul lucrarii emite facturile nr. 2594494/25.04.2001 si 2596006/10.05.2001 fara taxa pe valoarea adaugata, facturi a caror contravaloare contestatoarea o inregistreaza in contul 621 "Cheltuieli privind colaboratorii" fara a intocmi note de receptie si bonuri de consum la valoarea reala a acestora.

In luna noiembrie 2002 societatea a intocmit note de receptie cantitativ - valorice, bonuri de consum, a stornat aceste cheltuieli din contul 621 si le-a inregistrat pe cheltuieli cu materiale necesare remedierii a doua vagoane de calatori.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 4 (1) din O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, conform carora "Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile".

Conform textului de lege invocat mai sus, cheltuielile cu materialele, piesele de schimb si subansamblele necesare pentru repararea si reconstructia vagoanelor tip SALON, inregistrate in baza facturilor nr. 2596006/10.05.2001 si nr. 2594494/25.04.2001 in contul de "Cheltuieli privind colaboratorii" nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit intrucat, in perioada de la inregistrarea facturilor, respectiv din lunile aprilie si mai 2001, si pana la 31.12.2001, deci in anul fiscal 2001, acestea nu au fost receptionate si nu au fost date in consum, astfel incat sa se regaseasca incluse in costul de productie al vagoanelor respective si sa fie aferente realizarii de venituri.

De asemenea, se retine ca materialele, piesele de schimb si subansamblele necesare pentru repararea si reconstructia vagoanelor tip SALON inscrise in facturile nr. 2596006/10.05.2001 si nr. 2594494/25.04.2001 trebuiau inregistrate la data primirii facturilor intr-un cont de materii si materiale din clasa 3 "CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE", or prin inregistrarea in contul de "Cheltuieli privind colaboratorii" societatea a majorat cheltuielile in mod incorect, nejustificat.

Cheltuielile cu materialele, piesele de schimb si subansamblele sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai atunci cand se

face dovada ca materialele in cauza au fost folosite pentru realizarea de venituri, respectiv atunci cand au fost date in consum pentru repararea si reconstructia vagoanelor tip SALON, operatiuni ce conduc la realizarea de venituri.

Or, contestatoarea intocmeste note de receptie cantitativ - valorice si emite bonuri de consum pentru aceste materiale, piese de schimb si subansamble numai in luna noiembrie 2002, fapt ce conduce la concluzia ca, desi aprovizionarea s-a efectuat in anul 2000, prin natura lor (buton interior usa acces, comutator, robinet securitate, comanda de serviciu, etc.), asa cum reiese din anexa 13 remisa de societate cu adresa nr. 2006/44/03.02.2004 inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr. 340277/05.02.2004, acestea au fost efectiv date in consum numai in luna noiembrie 2002.

Mai mult, vagoanele tip SALON pentru a caror reparare si reconstructie au fost folosite materialele, piesele de schimb si subansamblele inscrise in facturile nr. 2596006/10.05.2001 si nr. 2594494/25.04.2001 au fost inregistrate pe stocul de produse finite in luna decembrie 2002.

Avand in vedere cele prezentate mai sus cat si documentele remise ulterior de societate, se retine ca societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte ca materialele, piesele de schimb si subansamblele cuprinse in factura nr. 2594494/25.04.2001 si in factura nr. 2596006/10.05.2001 au fost date in consum si se regasesc, in perioada mai - decembrie 2001, inregistrate conform planului de conturi ca si cheltuieli cu materialele incluse in stocul de produse neterminate reflectat la data de 31.12.2001 in contul 711 "Venituri din productie stocata".

De asemenea, se retine ca desi prin contestatia formulata, Societatea Comerciala X sustine faptul ca "organele de control au considerat in mod nejustificat ca aceste consumuri nu au fost efectuate si nu au participat la realizarea vagoanelor" si ca "din punct de vedere tehnic, bunurile continute in facturile mentionate de organele de control nu puteau fi montate pe alte vagoane decat pe vagoanele SALON clasa I ... Acest lucru se poate verifica in contabilitatea primara a societatii conform bonurilor de consum si comenzilor aferente", societatea nu prezinta documente din care sa rezulte ca aceste materiale au fost receptionate cantitativ - valoric si date in consum in anul 2001.

Referitor la sustinerile de mai sus, se retine ca acestea sunt corecte incepand din luna noiembrie 2002 cand societatea contestatoare a stornat cheltuielile cu materialele, piesele de schimb si subansamblele necesare pentru repararea si reconstructia vagoanelor tip SALON, din contul 621 "Cheltuieli privind colaborarii", a intocmit note de receptie cantitativ - valorice si a emis bonuri de consum pentru

aceste materiale, fiind astfel incluse in costul de productie al vagoanelor inregistrate pe stoc la produse finite in luna decembrie 2002.

Fata de cele prezentate se retine ca, in vederea solutionarii cauzei, i s-a solicitat societatii contestatoare printr-o adresa ulterioara sa prezinte "toate documentele pe care le considera utile in sustinerea cauzei", deci implicit sa faca dovada ca aferent "cheltuielilor privind colaboratorii" inregistrate in contabilitate in lunile aprilie si mai 2001 au fost evidentiata si venituri impozabile.

Mai mult, urmare a discutiilor purtate la sediul Ministerului Finantelor Publice in care s-a solicitat in mod explicit remiterea acestor documente, Societatea Comerciala X reitereaza aceleasi argumente prezentate in contestatie.

Intrucat pana la data intocmirii prezentei decizii societatea nu a raspuns solicitarilor, se retine ca pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca nesustinuta cu documente.

In ceea ce priveste contractul nr. 660 incheiat de Societatea comerciala X cu Societatea Comerciala "Y" in data de 14 noiembrie 2002 si anexat ulterior la contestatia formulata, se retine ca perioada de realizare a lucrarilor de modernizare a vagoanelor de calatori care constituie obiectul contractului, este noiembrie si decembrie 2002, adica perioada, respectiv luna noiembrie 2002, in care au fost evidentiata pe cheltuieli cu materialele necesare remedierii vagoanelor si in care s-a emis note de receptie cantitativ - valorice si bonuri de consum pentru materialele inscrise in cele doua facturi.

Astfel, in perioada aprilie - decembrie 2001, suma inregistrata in contul 621 "Cheltuieli privind colaboratorii" in baza facturilor nr. 2596006/10.05.2001 si nr. 2594494/25.04.2001, nu reprezinta o cheltuiala justificata cu materiale necesare realizării de venituri inregistrate de societate la 31.12.2001 fie din productia vanduta fie din productia stocata, in acceptiunea legislatiei in materie, fiind deci nedeductibila fiscal.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia organul de control a analizat si anexat la procesul verbal contestat "contractul incheiat cu societatea comerciala dereparatii vagoane, contract care nu s-a derulat, devenind nul, in loc sa anexeze contractul cu Societatea Comerciala "Y", in baza caruia s-au derulat de fapt lucrarile de reparatii capitale si modernizare tip SALON", aceasta nu prezinta relevanta pentru cauza in speta intrucat organul de control a verificat modul de inregistrare in contabilitate a operatiunilor sus prezentate si implicatiile fiscale ale acestora, indiferent in cadrul carui contract s-au desfasurat aceste operatiuni.

De asemenea, se retine ca, societatea contestatoare a conexas ulterior la dosarul contestatiei formulate, o serie de documente



referitoare la aceste cheltuieli, neaducand insa nici un element nou in sustinere, reiterand motivatiile formulate in contestatie.

Fata de cele retinute, capatul de cerere referitor la deductibilitatea in perioada aprilie - decembrie 2001 a cheltuielilor aferente facturilor nr. 2596006/10.05.2001 si nr. 2594494/25.04.2001, va fi respins ca neintemeiat si nesustinut cu documente.

Avand in vedere cele prezentate la punctele A.2, A.3, A.4, A.5 si A.6 din prezenta decizie, contestatia formulata de Societatea comerciala X va fi respinsa ca neintemeiata pentru urmatoarele sume reprezentand impozit pe profit suplimentar aferent anului 2001, majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere de 0,5% aferente.

## **Anul 2002**

*A.7.Referitor la suma reprezentand contravaloarea facturilor nr. 1901387/11.01.2002 si nr. 1901388/11.01.2002, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca aceasta constituie venituri neinregistrate de societate, in conditiile in care, ulterior incheierii procesului verbal contestat, Societatea Comerciala X a prezentat organelor de control formularele albastre ale celor doua facturi anulate.*

In fapt, organul de control a stabilit ca sumele inscrise in facturile nr. 1901387/11.01.2002 si 1901388/11.01.2002, ambele emise de contestatoare catre Societatea Comerciala "Z", constituie venituri neinregistrate de societate intrucat, desi anulate, exemplarele albastre ale acestora nu au fost prezentate pana la incheierea procesului verbal contestat.

Avand in vedere ca, prin contestatia formulata, se sustine ca "cele doua facturi albastre se afla la sediul societatii si pot fi prezentate spre verificare", s-a solicitat societatii sa prezinte aceste formulare organului de control si, conform notei nr. 5774/07.10.2003 emisa de Directia control fiscal care face parte integranta din procesul verbal incheiat in data de 08.08.2003, "societatea verificata a prezentat in data de 03.10.2003 exemplarul albastru al facturilor nr. 1901387/11.01.2002 si nr. 1901388/11.01.2002, exemplare care au fost anulate".

In aceste conditii, conform notei nr. 5774/07.10.2003 emisa de Directia control fiscal "in completarea procesului verbal incheiat in data de 08.08.2003", suma inscrisa in cele doua facturi nu constituie venit, astfel ca pentru aceasta suma societatea nu datoreaza impozit pe profit.

Fata de cele de mai sus, contestatia formulata va fi admisa pentru capatul de cerere privitor la impozitul pe profit suplimentar,



majorarile de intarziere , dobanzile si penalitatile de intarziere de 0,5% aferente.

**A.8.***Referitor la suma reprezentand contravaloarea a 50% din echipamentul acordat salariatilor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acesteia, in conditiile in care societatea sustine ca echipamentul in cauza reprezinta echipament de protectie.*

In fapt, Societatea Comerciala X a acordat personalului echipament de lucru a carui valoare a fost suportata in totalitate de societate.

In drept, se face aplicarea art. 14 din Legea protectiei muncii nr. 90/1996 republicata, asa dupa cum s-a retinut la punctul A.4 din prezenta decizie.

Se retine ca si echipamentul acordat de societate personalului in anul 2002 consta tot in halate, salopete, bocanci, care, asa cum s-a prezentat la punctul A.4 din prezenta decizie, prin natura lor sunt destinate sa protejeze îmbrăcămintea și încălțăminta salariatilor in timpul procesului de muncă, incadrându-se deci in categoria echipamentului de lucru.

In aceste conditii, capatul de cerere privitor la deductibilitatea sumei reprezentand contravaloarea a 50% din echipamentul de lucru acordat salariatilor in anul 2002 va fi respins ca neintemeiat.

**A.9.***Referitor la suma reprezentand provizion constituit pentru clienti neincasati, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acesteia, in conditiile in care provizionul a fost constituit pentru disponibilul existent intr-un cont bancar .*

In fapt, Societatea Comerciala X a inregistrat la data de 31.12.2002 in contul 491 "Provizioane pentru deprecierea creantelor - clienti", cheltuieli cu provizioanele constituite pentru disponibilul existent intr-un cont bancar care nu a putut fi recuperat.

In drept, regimul provizioanelor este reglementat in perioada ianuarie - iulie 2002 prin H.G. nr. 335/1995 privind regimul constituirii, utilizarii si deductibilitatii fiscale a provizioanelor agentilor economici si societatilor bancare, iar incepand cu luna august 2002 prin H.G. nr. 830/2002 privind regimul deductibilitatii fiscale a provizioanelor agentilor economici, ale bancilor, organizatiilor cooperatiste de credit si fondurilor

de garantare. Ambele acte normative, la art. 1 lit. a) precizeaza faptul ca agentii economici, persoane juridice, pot constitui provizioane deductibile fiscal dupa cum urmeaza:

“a) provizioane pentru **clientii neîncasati**, în cazul declararii falimentului acestora, pe baza hotarârii judecatoresti de deschidere prin care se atesta aceasta situatie, în limita creantei neacoperite prin avansurile incasate si garantiile detinute de agentul economic asupra clientilor respectivi, si orice alte elemente asiguratorii”.

Conform textului de lege invocat mai sus, se retine ca pentru a fi deductibile fiscal, provizioanele trebuie sa fie constituite pentru **“clientii neincasati** ... în limita creantei neacoperite prin avansurile incasate si garantiile detinute de agentul economic asupra clientilor respectivi”.

Or, Societatea comerciala X a constituit provizionul pentru disponibilul existent in contul bancar care nu a putut fi recuperat deoarece banca a intrat in incapacitate de plata fiind in procedura de faliment.

In aceste conditii, este absolut evident ca banca respectiva nu se afla in postura de client neincasat fata de contestatoare, relatia comerciala fiind exact contrara in sensul ca aceasta este clientul care cumpara serviciile bancare oferite de aceasta banca.

De altfel, daca banca in cauza ar avea calitatea de client in relatia cu societatea Comerciala X asa cum sustine directorul economic in nota explicativa anexata la procesul verbal contestat, s-ar impune evidentierea acestui fapt in contul 411 “Clienti”, cont care, conform prevederilor H.G. nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aprobare a Legii contabilitatii, tine evidenta “decontarilor cu clientii interni si externi pentru produse, semifabricate, materiale, marfuri etc. vandute, lucrari executate si servicii prestate, pe baza de facturi”.

De asemenea, se retine faptul ca “disponibilul devenit creanta fata de societatea bancara” invocat de societatea contestatoare nu confera BANCII TURCO ROMANE calitatea de client care sa justifice constituirea de provizioane conform art. 1 lit. a) din H.G. nr. 830/ 2002, creanta urmand calea de recuperare prevazuta de legislatia in materie.

In aceste conditii, provizionul a fost constituit fara a se incadra in prevederile art. 1 lit. a) din H.G. nr. 335/1995 si H.G. nr. 830/ 2002 asa cum sustine societatea, fapt pentru care acesta nu este deductibil fiscal, conform art. 9 alin. 7 lit. d) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizeaza ca nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit “sumele utilizate pentru constituirea provizioanelor peste limitele stabilite prin hotărâre a Guvernului”.

Fata de cele retinute, capatul de cerere referitor la deductibilitatea provizionului constituit pentru disponibilul existent in contul bancar, va fi respins ca neintemeiat.

**A.10. In ceea ce priveste suma reprezentand provizioane constituite pentru garantii de buna executie, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acesteia, in conditiile in care, prin contestatia formulata, Societatea Comerciala X sustine ca "se incadreaza la prevederile pct. c) din H.G. nr. 830/2002".**

In fapt, Societatea comerciala X a incadrat provizioanele constituite in anul 2002 pentru garantii de buna executie, aferente contractului incheiat cu societatea straina (Franta), in categoria cheltuielilor deductibile fiscal, considerand ca se incadreaza in prevederile art. 1 lit. c) din H.G. nr. 830/ 2002 privind regimul deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici, ale băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și fondurilor de garantare.

In drept, art. 1 lit. c) din H.G. nr. 830/ 2002 privind regimul deductibilitatii fiscale a provizioanelor agentilor economici, ale bancilor, organizatiilor cooperatiste de credit si fondurilor de garantare, precizeaza ca agentii economici pot constitui provizioane deductibile fiscal dupa cum urmeaza:

"c) provizioane pentru garantii de buna executie a contractelor externe, acordate, in conditiile legii, producatorilor si prestatorilor de servicii, **in cazul exporturilor complexe**, proportional cu cota de participare la realizarea acestora, cu conditia ca acestea sa se regaseasca distinct in contractele incheiate si in facturile emise".

Conform textului de lege invocat de societatea contestatoare ca fiind aplicabil provizioanelor in suma de 8.793.615.383 lei constituite in anul 2002, se retine ca legiuitorul a precizat in mod expres faptul ca sunt deductibile provizioanele pentru garantii de buna executie **in cazul exporturilor complexe**.

Astfel, provizioanele ar fi deductibile fiscal, numai in conditiile in care acestea ar fi fost constituite pentru garantii de buna executie a produselor executate de Societatea comerciala X, produse care sa faca obiectul unor **exporturi complexe**.

Or, din analiza copiei traducerii legalizate in limba romana a anexei 1 la contractul incheiat cu societatea franceza anexata la dosarul cauzei prin adresa nr. 2006/344/23.10.2003 si, asa cum sustine si organul de control in nota incheiata in data de 21 octombrie 2003, se retine ca societatea contestatoare., in calitate de Subcontractant,

livreaza ex-works, "Realizarile/Produsele/Aceste seturi..." "la santierul Subcontractantului la Arad" sau "la Antreprenor, pentru ca acesta sa le puna la dispozitia S.C. "Z" asa cum este precizat la penultimul paragraf din "Preambul" si la penultimul paragraf din capitolul "2.Aprovizionari/Fabricatii".

De asemenea, se retine ca "Realizarile/Produsele/Aceste seturi..." executate de Societatea Comerciala X in cadrul contractului incheiat cu societatea franceza, nu pot fi considerate ca reprezentand cote de participare la realizarea unor **exporturi complexe** efectuate de societatea straina intrucat, asa cum reiese din Contractul de Subfurnizor incheiat in data de 25.07.2000, obiectul Contractului principal incheiat de Antreprenorul francez cu Beneficiarul lucrarii S.C."Y", il constituie "modernizarea a 100 vagoane de calatori" destinate unui beneficiar roman, pe cale de consecinta Subcontractantul, in speta societatea contestatoare efectuand lucrari si produse pentru nevoile unei societati din Romania.

Din cele prezentate mai sus, se retine ca produsele realizate de Societatea comerciala X, in cadrul contractului incheiat cu societatea franceza destinate in final unei alte societati de transport feroviar calatori, deci unui beneficiar din Romania, si pentru a caror buna executie societatea a constituit provizioanele in suma de 8.793.615.383 lei, nu constituie exporturi complexe sau cote de participare la realizarea unor exporturi complexe intrucat, conform art. 81 (1) din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României, "Regimul de export consta in scoaterea definitiva a marfurilor românești de pe teritoriul României".

In aceste conditii, se retine ca provizioanele constituite pentru garanții de bună execuție a produselor si lucrarilor realizate de Societatea comerciala X in cadrul contractului incheiat cu o persoana juridica cu sediul in Franta, nu pot fi incadrate in prevederile art. 1 lit. c) din H.G. nr. 830/ 2002 privind regimul deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici, ale băncilor, organizațiilor cooperatiste de credit și fondurilor de garantare, asa cum sustine societatea prin contestatia formulata .

De asemenea, intrucat prin contestatia formulata, la pagina 9, se sustine ca "**provizionul reprezentand garantii pentru buna executie ... se incadreaza la pct. c) din H.G. nr. 830/2002**", prin nota explicativa data in data de 15.07.2003, directorul economic arata ca acestea se incadreaza in prevederile art. 1 lit. b) din H.G. nr. 830/2002 desi "**in cazul contractului incheiat cu societatea franceza, nu exista precedent si in concluzie nu avem in ce ne incadra**", iar prin adresa nr. 2006/44/03.02.2004 inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr. 340277 si 340278 din data de 05.02.2004, prin care contestatoarea a conexasat ulterior la dosarul contestatiei formulate o serie de documente,

referitor la acest aspect se precizeaza faptul ca "... societatea a efectuat in contul garantiei de buna executie cheltuieli pentru activitatea desfasurata" si ca "... la proiectul ALSTOM ... nu am avut cheltuieli cu garantiile intrucat produsele livrate catre ALSTOM intrau in perioada de garantie abia in a doua jumătate a anului 2002 si la inceputul anului 2003", aceste afirmatii **contradictorii** nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei.

Fata de cele retinute, capatul de cerere cu privire la suma constituit pentru garantii de buna executie, va fi respins ca neintemeiat.

**A.11.Referitor la suma reprezentand reducere de impozit pe profit**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra legalitatii acesteia, in conditiile in care mijlocul fix asupra caruia a fost calculata reducerea a fost achizitionat in data de 23.02.2001, deci anterior datei de la care se aplica facilitatea respectiva.

In fapt, Societatea Comerciala X a aplicat reducerea de impozit pe profit pentru profitul investit in achizitionarea unui autoturism in data de 23.02.2001.

In drept, Legea nr. 189/2001 privind aprobarea O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, la art. 7 alin. 2 prevede urmatoarele:

"Impozitul pe profit se reduce cu 50% pentru profitul utilizat in anul fiscal curent pentru investitii in active corporale si necorporale, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile ulterioare, destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat. Reducerea se calculeaza incepând cu profitul realizat dupa data de 1 ianuarie 2001. Reducerile prevazute la alin. (1) si (2) se calculează lunar, iar sumele aferente reducerii se repartizeaza ca surse proprii de finantare."

Prin Decizia nr. 3/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata, emisa de Ministerul Finantelor Publice, la art. 1, se aduc urmatoarele precizari: "Pentru anul 2001, la calculul reducerii se ia in considerare profitul contabil realizat dupa data de 1 ianuarie 2001 și investit in active corporale si necorporale **achizitionate dupa data de 19 aprilie 2001**".

Conform celor de mai sus, pentru autoturismul achizitionat de la BANCA TURCO ROMANA, in data de 23.02.2001, contestatoarea nu beneficiaza de reducerea prevazuta la art. 7 alin. 2 din Legea nr. 189/2001 privind aprobarea O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit.



Inregistrarea ulterioara a autoturismului, respectiv in luna martie 2002, in contul de imobilizari, invocata de societate in contestatia formulata, nu este relevanta, legiuitorul facand referire strict in actele normative sus citate, la data la care activele corporale si necorporale au fost **achizitionate**, respectiv, după data de 19 aprilie 2001, si nu la momentul inregistrarii acestora in diverse conturi.

Fata de cele retinute, capatul de cerere referitor la reducerea de impozit pe profit , va fi respins ca neintemeiat.

Referitor la pierderea calculata de societate prin contestatia formulata, se retine ca organul de control, urmare a verificarii efectuate in baza declaratiei de impozit pe profit intocmita de societatea comerciala X si a documentelor puse la dispozitie, a constatat ca societatea a inregistrat profit si nu pierdere.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei conform careia "obligativitatea repartizarii facilitatilor fiscale pentru investitii la surse proprii de finantare, ... nu este conditie pentru acordarea de facilitati", se retine ca legiuitorul, la art. 7 (2) din Legea nr. 189/2001 privind aprobarea O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, precizeaza in mod expres faptul ca "Reducerile prevazute la alin. (1) si (2) se calculeaza lunar, iar sumele aferente reducerii se repartizeaza ca surse proprii de finantare."

Avand in vedere cele retinute la punctele A.7, A.8, A.9, A.10 si A.11, capatul de cerere privind impozitul pe profit aferent anului 2002 din contestatia formulata va fi admis.

### **B. Taxa pe valoarea adaugata**

Verificarea a cuprins perioada 01.10.1999 - 31.12.2002.

***B.1. Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu agende si calendare personalizate distribuite cu titlu gratuit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca societatea are drept de deducere a acesteia, in conditiile in care bunurile in cauza nu au legatura cu activitatea economica a societatii.***

In fapt, Societatea Comerciala X a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate in luna decembrie 2001 si puse in mod gratuit la dispozitia unor persoane fizice.



Asa cum s-a prezentat si la punctul A.5 din prezenta decizie, bunurile achizitionate constau in agende si calendare inscriptionate cu emblema societatii, iar distribuirea acestora nu se inscrie in sfera de activitate a societatii.

In drept, la punctul 10.6 lit. e) din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizeaza urmatoarele:

“Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la: [...]

e) alte cheltuieli care nu au legătură directă si exclusiva cu activitatea economică [...]”.

Fata de cele prezentate, se retine ca aferent cheltuielilor efectuate de societate cu achizitionarea de agende si calendare inscriptionate cu emblema societatii si distribuite in mod gratuit, fara a se fi incheiat vreun contract in acest sens, societatea in cauza fiind producatoare si comercializand material rulant, nu isi poate exercita dreptul de deducere.

In aceste conditii, contestatia pentru capatul de cerere privitor la deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata va fi respinsa ca neintemeiata.

***B.2.Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cotei de 50% din costul echipamentului de lucru acordat personalului in anul 2001 si 2002, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca societatea avea obligatia de a colecta aceasta taxa, in conditiile in care aceasta cota de 50% trebuia suportata de salariatii care au beneficiat de acest echipament.***

In fapt, Societatea Comerciala X nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta cotei de 50% din cheltuielile cu echipamentul de lucru acordat personalului in anul 2001 si 2002, considerand ca echipamentul respectiv reprezinta echipament de protectie.

La punctul A.4 din prezenta decizie s-a stabilit ca echipamentul acordat de societate constituie echipament de lucru si ca, in conformitate cu prevederile art. 14 (3) din Legea protecției muncii nr. 90/1996 republicata, numai cota de 50% din costul acestuia este suportat de societate, diferenta fiind suportata de beneficiarii echipamentului.

In drept, pentru anul 2001, sunt aplicabile prevederile punctului 8.11. din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizeaza ca : “Echipamentul de lucru si/sau de protectie, a carui

contravaloare este suportată partial de salariați, se supune taxei pe valoarea adăugată numai corespunzător valorii bunurilor, care este suportată de salariați, iar exigibilitatea intervine la data prevăzută pentru plata ratelor”, iar pentru anul 2002, cele ale art. 49 din H. G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care stipulează ca “Baza de impozitare pentru echipamentul de lucru și/sau de protecție, suportat partial de salariați, este constituită din contravaloarea care este suportată de salariați”.

Conform textelor de lege invocate mai sus, societatea contestatoare avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă contravalorii echipamentului de lucru “care este suportată de salariați”, respectiv 50% din costul acestuia.

În aceste condiții, pentru capatul de cerere referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

***B.3.Referitor la suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile nr. 1901387/21.12.2001 și nr. 1901388/21.12.2001, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investit să se pronunțe dacă societatea avea obligația de a colecta această taxă, în condițiile în care, conform notei nr. 5774/07.10.2003, facturile în cauză au fost anulate.***

În fapt, organul de control a stabilit în procesul verbal contestat ca Societatea Comercială X trebuia să colecteze taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile nr. 1901387/21.12.2001 și nr. 1901388/21.12.2001 întrucât, deși societatea a operat anularea acestor facturi, aceasta nu a putut prezenta formularul albastru al facturilor în cauză.

Asa cum s-a reținut la punctul A.8 din prezenta decizie, ulterior încheierii procesului verbal contestat, “societatea verificată a prezentat în data de 03.10.2003 exemplarul albastru al facturilor nr. 1901387/11.01.2002 și nr. 1901388/11.01.2002, exemplare care au fost anulate”.

În aceste condiții, conform unei note de constatare emisă de Direcția control fiscal “în completarea procesului verbal încheiat în data de 08.08.2003”, se reține că cele două facturi fiind anulate, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în acestea este de asemenea anulată, suma respectivă neînregistrându-se în jurnalul de vânzări al societății.

Fată de cele de mai sus, contestația formulată de Societatea Comercială X va fi admisă pentru capatul de cerere privitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară stabilită de organul de control prin

procesul verbal contestat precum si pentru majorarile de intarziere , dobanzile si penalitatile de intarziere de 0,5% aferente.

**B.4.Referitor la:**

- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, majorarile de intarziere ,dobanzile si penalitatile de intarziere aferente  
- majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata evidentiata de societate si neachitata,  
Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca societatea datoreaza aceste sume, in conditiile in care, prin contestatia formulata, Societatea Comerciala X nu aduce nici un argument in sustinere.

In fapt, prin contestatia formulata, aceasta se limiteaza la a sustine ca “nu accepta si in consecinta contesta” aceste sume “aparute insa doar daca nu se iau in considerare efectele asupra impozitului pe profit care prezinta sume virate in plus”.

Avand in vedere cele retinute in prezenta decizie la capitolul A. Impozit pe profit, respectiv faptul ca societatea are de achitat impozit pe profit suplimentar si nu ca are impozit achitat in plus, cat si prevederile art. 3 (1) lit. c) din O.U.G. nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, modificata si aprobata prin Legea nr. 506/2001, conform caruia “Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele: ...

c) aratarea motivelor de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia”, va fi respinsa ca nemotivata contestatia formulata de Societatea Comerciala X cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar,majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere aferente precum si majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata evidentiata de societate.

**C. Impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente**

Verificarea a cuprins perioada 01.10.1999 - 31.12.2002.

*Referitor la impozitul pe veniturile realizate in Romania de persoane juridice nerezidente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca sunt aplicabile prevederile conventiilor de*

*evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Franta si respectiv Turcia, in conditiile in care Societatea Comerciala X nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala pentru beneficiarii veniturilor.*

In fapt, societatea a aplicat prevederile Decretului nr. 240/1974 pentru ratificarea Conventiei dintre guvernul Republicii Socialiste Romania si guvernul Republicii Franceze privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere, pentru impozitarea veniturilor obtinute de o societate comerciala cu sediul in Franta urmare a prestarii de servicii de consultanta si asistenta tehnica, si ale Decretului nr. 331/1986 pentru ratificarea Acordului dintre Republica Socialista Romania si Republica Turcia pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si avere, pentru veniturile obtinute de o societate comerciala cu sediul in Turcia din prestarile de servicii de transport international, fara a fi in posesia certificatelor de rezidenta fiscala a celor doua persoane juridice nerezidente.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 12 (2) din O.G. nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, conform caruia "Pentru aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidenta fiscala, eliberat de organul fiscal din tara de rezidenta, prin care sa se ateste ca este rezident al statului respectiv si ca îi sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri".

Mai mult, prin O.M.F. nr. 635/ 2002 pentru aprobarea Precizărilor referitoare la aplicarea convențiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu diverse state, se aduc in completare urmatoarele precizari:

"II. În legătură cu certificatul de rezidenta fiscala

1. Beneficiarii veniturilor din România, persoane rezidente ale celuilalt stat contractant, vor depune anual la plătitorul de venit originalul sau copia de pe certificatul de rezidenta fiscala, tradusa si legalizata de organul autorizat din România, în momentul platii venitului, dar nu mai târziu de o lună calculată de la data platii acestuia. Copia legalizata de pe certificatul de rezidenta fiscala va fi contrasemnata si de persoana autorizată care a semnat documentul de plata a venitului la extern".

Din textele de lege invocate mai sus, se retine ca legiuitorul a conditionat in mod expres aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri de prezentarea certificatului de rezidentă fiscala organelor fiscale din România si de depunerea anuala la plătitorul de

venit din Romania a originalului sau a copiei de pe certificatul de rezidenta fiscala, tradusa si legalizata de organul autorizat din România.

De alt fel, sub aspect fiscal, obligativitatea prezentarii certificatului de rezidență fiscală este perfect justificata, in acest mod facandu-se dovada faptului ca, cu certitudine venitul obtinut in Romania va fi impozitat.

De asemenea, certificatul de rezidenta fiscala este documentul prin care se identifica din punct de vedere fiscal persoana juridica sau fizica nerezidenta in cauza si cel care confera acesteia apartenenta, incadrarea in prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri.

In ceea ce priveste contestatia formulata de Societatea Comerciala X, sustinerea conform careia "calcularea impozitului pe veniturile nerezidentilor motivat de faptul ca societatea nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala ... este contrara prevederilor conventiilor incheiate de statele semnatare si nu poate reprezenta baza pentru calcularea si obligarea la plata a impozitului" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat, organul de control, avand in vedere tematica verificarii, respectiv "modul de calcul, evidentiere si virare la termenele si in cuantumurile legale a obligatiilor fata de bugetul statului" a aplicat dupa reglementarile fiscale in materie in vigoare in Romania, respectiv O. G. nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente si O.M.F. nr. 635/ 2002 pentru aprobarea Precizărilor referitoare la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, incheiate de România cu diverse state, temeiuri legale invocate de alt fel in actul de control dar neavute in vedere de societatea contestatoare.

Chiar daca art. 2 din Decretul nr. 240/1974 pentru ratificarea Conventiei dintre guvernul Republicii Socialiste Romania si guvernul Republicii Franceze privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere, si art. 2 din Decretul nr. 331/1986 pentru ratificarea Acordului dintre Republica Socialista Romania si Republica Turcia pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si avere, reglementeaza impozitele ce intra sub incidenta conventiilor fara a institui in mod expres obligativitatea prezentarii certificatelor de rezidenta fiscala, aceasta se impune din necesitatea probarii in statul sursa a calitatii de rezident si subiect al impunerii a beneficiarului de venit in conformitate cu dispozitiile art. 4 din conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate cu Franta si Turcia, articole care reglementeaza "domiciliul fiscal".

Mai mult, intrucat conventiile de evitare a dublei impuneri au un caracter special fata de actele normative interne in materia impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti, ele se completeaza cu dispozitiile legii generale, atunci cand nu contin prevederi derogatorii in

conformitate cu principiul de drept conform caruia "legea speciala nu deroga de la legea generala".

Or, asa cum s-a retinut, art. 12 (2) din O.G. nr. 83/1998 instituie obligativitatea prezentarii certificatului de rezidenta fiscala pentru a nu impune veniturile beneficiarului in statul sursa.

Fata de cele retinute, contestatia formulata de Societatea comerciala X va fi **respinsa ca neintemeiata** pentru acest capat de cerere.

*Referitor la majorarile de intarziere calculate pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit evidentiat de societate, majorarile de intarziere aferente impozitului pe salarii, majorarile de intarziere , dobanzile si penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, contributia la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap suplimentar conform art. 42 si 43 din O.U.G. nr. 102/1999, majorarile de intarziere , dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestei contributii, contributia suplimentara la fondul special de sustinere a invatamantului de stat, majorari de intarziere ,dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestei contributii si majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca societatea datoreaza aceste sume, in conditiile in care, prin contestatia formulata, societatea contestatoare nu aduce nici un argument in sustinere.*

In drept, art.3(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, astfel cum a fost modificat de pct.1 al articolului unic al Legii nr.506/2001, prevede:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele:[...]

c) motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia", organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele prin care sa combata constatarile controlului.

Se retine ca in mod contrar prevederii de mai sus, societatea nu si-a motivat contestia formulata impotriva sumelor in cauza pentru a putea fi analizate de organele de solutionare.



In consecinta, contestatia formulata de societate se **respinge ca nemotivata** pentru masurile privind virarea acestor sume.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 1 lit. a) si b) din H.G. nr. 335/1995 si H.G. nr. 326/2000, art.1 lit. b) si c) din H.G. nr. 830/2002, art. 4 (4) din O.G. nr. 70/1994 cu modificarile ulterioare, art. 1 pct. 6 (4) si art. 7 (2) din O.U.G. nr. 217/1999, art. 14 (1) si (3) din Legea nr. 90/1996 republicata, art. I pct. 5 alin. 4 lit. c) din H.G. nr. 402/2000, art. 6 lit. c) din O.G. nr. 36/1998 pentru modificarea si completarea Legii nr. 32/1994, art. 9 alin. 7 lit. d) din Legea nr. 414/2002, art. 1 din Decizia M.F.P. nr. 3/2002, H.G. nr. 704/1993, pct. 10.6 lit. e) si pct. 8.11 din H.G. nr. 401/2000, art. 49 din H.G. nr. 598/2002, art. 12 (2) din O.G. nr. 83/1998, O.M.F. nr. 635/2002

coroborat cu art.1 alin.(3), art. 3 (1) lit. c), art.5 alin.(2), art.7 si art. 9 (3) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, modificata si aprobata prin Legea nr. 506/2001, se

## **DECIDE**

### **A.**

**1. Admiterea** contestatiei formulate de Societatea Comerciala X cu privire la impozitul pe profit impozit pe profit, majorarile de intarziere , dobanzile si penalitati de intarziere aferente.

**2. Desfiintarea** capitolului "III.1.Cu privire la modul de constituire, inregistrare si virare a impozitului pe profit", subcapitolul "Anul fiscal 2000" din procesul verbal incheiat in data de 08.08.2003, pentru diferenta dintre pierderea aferenta anului 2000 calculata de organul de control si cea declarata de societate, cu consecinta refacerii controlului de catre o alta echipa decat cea care a intocmit procesul verbal contestat, pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit, conform celor retinute in prezenta decizie.

**3.- Respingerea ca neintemeiata a** contestatiei pentru impozitul pe profit suplimentar aferent perioadei verificate, majorarile de intarziere , dobanzile si penalitatile de intarziere de 0,5% aferente impozitului pe profit suplimentar.

### **B.**

**1. -Admiterea** contestatiei pentru capatul de cerere privitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor efectuate cu bunuri ce nu au legatura cu activitatea economica a societatii , majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere de 0,5% aferente acestui debit suplimentar.

**2. Respingerea ca neintemeiata** a contestatiei pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta echipamentului de protectie atribuit salariatilor, pentru majorarile de intarziere ,dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestui debit.

**3. - Respingerea ca nemotivata** a contestatiei pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor anulate,majorarile de intarziere , dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata evidentiata de societate si neachitata precum si penalitatile de intarziere aferente acesteia.

#### C.

**1. - Respingerea ca neintemeiata** a contestatiei pentru impozitul pe veniturile obtinute in Romania de persoane nerezidente si accesoriile aferente.

**2. - Respingerea ca nemotivata** a contestatiei pentru sumele reprezentand majorari de intarziere calculate pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit evidenciat de societate, majorari de intarziere aferente impozitului pe salarii, majorari de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, contributia la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap suplimentar conform art. 42 si 43 din O.U.G. nr. 102/1999,majorarile de intarziere , dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestei contributii, contributia suplimentara la fondul special de sustinere a invatamantului de stat,majorari de intarziere ,dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestei contributii si majorari de intarziere aferente impozitului pe dividende.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 30 de zile de la comunicare, conform procedurii legale.

### **ANEXA la DECIZIA NR.78/22.03.2004**

#### **- TVA**

- TVA aferenta cheltuielilor ce nu au legatura directa si exclusiva cu activitatea economica a societatii

- TVA aferenta cheltuielilor cu echipamentul de lucru si/sau de protectie suportate partial de salariati

#### **- Impozit pe profit**

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu provizioanele constituite pentru pierderile din diferentele de curs aferente ratelor scadente dintr-un credit extern garantat de statul roman

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu produsele acordate in scop publicitar, in conditiile in care acestea nu fac obiectul activitatii societatii

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor ce nu au correspondent in venituri

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu provizioanele pentru garantii de buna executie, in cazul exporturilor complexe

- acordarea facilitatilor prevazute de art. 1 din Legea nr. 217/1999 de organul de inspectie fiscala in conditiile in care societatea nu a evidenciat reducerile de impozit pe profit de care beneficia in declaratiile de impunere

- Impozit pe veniturile nerezidentilor - conventii de evitare a dublei impuneri

- prezentarea certificatului de rezidenta fiscala - conditie pentru aplicarea conventiei de evitare a dublei impuneri