



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.7/25.01.2007
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L. din Constanța,
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr...../13.12.2006 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../18.12.2006, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, str..... nr..., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../14.11.2006, emisă de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 10.11.2006, în cuantum total de lei, compuse din:

- lei -impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere impozit pe profit;

Verificând respectarea condițiilor de procedură, în ceea ce privește contestația, organul de soluționare reține că acțiunea în cauză a fost introdusă cu respectarea prevederilor art.176 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. nr.863/26.09.2005.

Referitor la termen, se constată că aceasta a fost depusă în termenul prevăzut la art.177(1) din Ordonanței Guvernului nr.92/2003, republicată în 2005.

Astfel, Decizia de impunere nr...../14.11.2006 a fost comunicată contribuabilului prin adresa nr...../15.11.2006, iar contestația a fost înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal sub nr...../13.12.2006.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal sub nr...../13.12.2006, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../18.12.2006, SC CONSTANTA SRL formulează contestație în temeiul art.175 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva Deciziei de impunere privind

obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../14.11.2006, emisa de catre consilieri din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanta, ca urmare a inspectiei fiscale solicitate de agentul economic prin adresa SC CONSTANTA SRL inregistrata la S.A.F. - A.C.F. Constanta sub nr...../11.09.2006.

În susținerea contestației sale, petenta invocă următoarele motive:

- organul de control a ignorat prevederile O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conform directivelor europene, act normativ care abrogă tacit(implicit) prevederile legale pe care și-au fondat soluția;

- conform actului normativ mai sus menționat, începând cu 01.01.2006 societatea are posibilitatea de a aplica regulile de evaluare alternative prevăzute la art.110 alin. (1) și astfel amortizarea va fi calculată având în vedere valoarea activului determinată în urma reevaluării;

- reevaluarea mijloacelor fixe a fost efectuată conform prevederilor O.M.F.P. nr.1752/2005 și a fost înregistrată în bilanțul contabil întocmit la 31.12.2005. Această înregistrare în bilanț nu are nici un fel de implicații fiscale neinfluențând în nici un mod rezultatul financiar pe anul 2005;

- petenta susține că reevaluarea înregistrată în bilanțul anului 2005, a produs efect, prin înregistrarea amortizării la valoarea reevaluată, începând cu ianuarie 2006, când au intrat în vigoare prevederile O.M.F.P. nr.1752/2005 care permiteau calculul amortizării activului având în vedere valoarea acestuia determinată în urma reevaluării;

- pornind de la definiția actului juridic, contestatoarea concluzionează că efectele reevaluării sunt reglementate de un nou text de lege care abrogă implicit prevederile legale pe care s-a întemeiat decizia atacată;

Pentru motivele expuse, contestatoarea solicită admiterea contestației și anularea parțială a deciziei atacate cu consecința exceptării de la plata impozitului pe profit suplimentar și a majorărilor de întârziere aferente.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 10.11.2006 de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanta a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire și virare a contribuțiilor datorate Bugetului asigurărilor sociale de stat, la Fondul ajutorului de somaj, Fondul Național unic de asigurări sociale de sănătate, Fondul de accidente și boli profesionale, contribuția de 0,75% din concedii medicale și indemnizații, precum și verificarea modului de determinare și virare a impozitului pe profit, a impozitului pe veniturile din salarii, a impozitului pe dividende,

a impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, a impozitului persoanelor fizice nerezidente, taxa pe valoarea adăugată și a modului de achiziționare, evidență și consum a formularelor cu regim special.

Referitor la aspectele contestate, în Raportul de inspecție fiscală din data de 10.11.2006, au fost consemnate următoarele:

În anul 2005 SC CONSTANTA SRL a solicitat unei firme specializate în consultanță managerială, evaluări clădiri, mijloace fixe și terenuri, efectuarea reevaluării unui număr de 9 active (clădiri și terenuri). Rezultatul reevaluării a fost înregistrat de societate la 31.12.2005, așa cum rezultă din Balanța de verificare și Bilanțul contabil întocmite la 31.12.2005.

În baza prevederilor art.24 alin.15 din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, organul de inspecție fiscală nu a recunoscut fiscal această reevaluare, ca urmare a considerat ca **nedeductibilă fiscal suma de lei** reprezentând diferența dintre valoarea mijloacelor fixe rezultată după reevaluare de lei și valoarea mijloacelor fixe înainte de reevaluare de lei precum și valoarea amortismentului din reevaluare în sumă de lei.

În lunile mai și septembrie 2006 societatea vinde mijloacele fixe reevaluate, ocazie cu care nu a luat în considerare, la stabilirea profitului impozabil, cheltuielile cu amortismentul fiscal nedeductibil, precum și valoarea rămasă neamortizată aferentă reevaluării nedeductibilă fiscal, nerespectând prevederile art.19 coroborat cu art.24 alin.(15) din Legea nr.571//2003 cu modificările și completările ulterioare, pct.71⁵ aliniat 2 din H.G. nr.44/2004 cu modificările ulterioare și pct.3 aliniat 4 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr.2/07.04.2004 aprobată prin O.M.F.P. nr.576/2004.

Astfel, în perioada 01.01.2006-30.09.2006 societatea înregistrează amortizare contabilă în sumă de lei, față de amortizarea fiscală ce poate fi dedusă de lei, diferența de **lei reprezintă amortizare nedeductibilă.**

În timpul controlului a fost recalculat profitul impozabil pentru perioada 01.01.-30.09.2006, rezultând un profit impozabil suplimentar în sumă de lei cu un **impozit pe profit** aferent de **lei**. Majorările de întârziere aferente, calculate conform prevederilor HG. nr.210/2005 au fost în sumă de **lei**.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, SC CONSTANTA S.R.L. a efectuat, printr-o firmă autorizată, reevaluarea unui număr de 9 imobilizări corporale, înregistrând rezultatul reevaluării în contabilitate la data de 31.12.2005. În lunile mai și septembrie 2006 societatea vinde aceste mijloace fixe ocazie cu care a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei reprezentând diferența dintre valoarea mijloacelor fixe după reevaluare (..... lei) și valoarea mijloacelor fixe înainte de reevaluare (..... lei), valoarea amortismentelor din reevaluare în sumă de lei, valoarea amortismentului contabil pe această perioadă în sumă de lei.

În aceeași perioadă societatea înregistrează amortizare contabilă în sumă de lei, calculată conform noilor valori rezultate în urma reevaluării, amortizare considerată de societate deductibilă în totalitate, în timp ce amortizarea calculată pentru aceeași perioadă în funcție de valoarea inițială a fost de lei.

În baza prevederilor art.24 alin.15 din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, organul de inspecție fiscală, prin Raportul de inspecție fiscală întocmit în data de 10.11.2006 nu recunoaște fiscal această reevaluare, ca urmare a considerat ca **nedeductibilă fiscal suma de lei și suma de lei reprezentând amortizare lunară nedeductibilă aferentă perioadei 01.01.2006-30.09.2006 .**

În timpul controlului a fost recalculat profitul impozabil pentru perioada 01.01.-30.09.2006, rezultând un profit impozabil suplimentar în sumă de lei cu un **impozit pe profit** aferent de lei. Majorările de întârziere aferente, calculate conform prevederilor HG. nr.210/2005 au fost în sumă de lei.

Prin cererea formulată petenta contestă măsura luată de organul de inspecție fiscală, pe motiv că organul de control a ignorat aplicarea prevederilor O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Cauza supusă soluționării este dacă suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr...../14.11.2006 precum și accesoriile aferente în sumă de lei, au fost stabilite corect de organul de inspecție fiscală în sarcina SC CONSTANTA SRL Constanța.

În drept, referitor la determinarea **profitului impozabil**, art.21 alin.(1) și alin.(3) lit.i) din Lg. nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

"ART. 21

Cheltuieli

(1) *Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în*

scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(...)

(2) Următoarele cheltuieli au **deductibilitate limitată**:

(...)

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;"

Art.24 alin.(15) din Lg. nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, modificat prin OG. nr.83/2004, prevede:

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

În ceea ce privește **amortizarea contabilă, art.110 alin.(1)** din **O.M.F.P. nr.1752/2005** pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care a intrat în vigoare începând cu 01.01.2006, prevede:

"Art.110.(1) - În cazul în care, ulterior recunoașterii inițiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinată pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte aceluși activ.

În astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării."

Din textele legale citate rezultă faptul că, în situația în care activele imobilizate amortizabile sunt reevaluate după data de 31.12.2003, **amortizarea contabilă** se calculează având în vedere valoarea determinată în urma reevaluării. **Amortizarea fiscală**, cea deductibilă la calculul impozitului pe profit, se determină pe baza valorii de intrare a activelor imobilizate amortizabile sau a celei existente în sold la 31.12.2003, după caz, fără a lua în

calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora efectuată după data de 31.12.2003.

În cazul **vânzării activelor imobilizate amortizabile reevaluate**, câștigurile sau pierderile rezultate din această operațiune se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală.

În speță, se reține că petenta a efectuat, după data de 31.12.2003, reevaluarea unui număr de 9 active imobilizate (clădiri și terenuri), operațiune înregistrată în contabilitate și cuprinsă în raportările contabile la data de **31.12.2005**. Începând cu data de 01.01.2006 aceasta a înregistrat în evidența contabilă până la 30.09.2006, cheltuieli cu amortizarea în sumă de **lei**, amortizare calculată în baza valorilor contabile (reevaluate) și dedusă integral din profitul impozabil.

Conform prevederilor legale citate mai sus, în speță amortizarea deductibilă (fiscală), este cea calculată în funcție de valoarea mijlocului fix înregistrată înainte de reevaluare, în consecință, petenta a dedus eronat, întreaga valoare a amortizării contabile din profitul impozabil, diminuând astfel, cu suma de **lei**, reprezentând diferență dintre amortizarea contabilă (..... lei) și amortizarea fiscală (..... lei), profitul impozabil și implicit impozitul pe profit datorat.

Sușinerile petentei cum că, începând cu 01.01.2006 avea dreptul să înregistreze pe cheltuieli deductibile întreaga valoare a amortizării lunare, deoarece prevederile O.M.F.P. nr.1752/2005 îi permit acest lucru, nu pot fi reținute în favoarea acesteia deoarece, prevederile acestui ordin se referă la amortizarea contabilă și nu la cea fiscală. Amortizarea fiscală este reglementată de Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, care la art.24 alin.(15) stipulează:

"Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină **fără** a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora.(...)"

Mai mult prevederile ordinului O.M.F.P. nr.1752/2005, de care petenta face uz în contestația formulată, au fost preluate din pct.4.44 al O.M.F.P. nr.306/2004, pe care îl abrogă.

Referitor la suma de **lei** considerată de organul de control ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil, aceasta, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală întocmit în data de 10.11.2006, reprezintă diferența dintre valoarea de inventar reevaluată a mijloacelor fixe vândute (..... lei) și valoarea de inventar a acestora înainte de reevaluare (..... lei), valoarea amortismentului din reevaluare în sumă de lei,

valoarea amortismentului contabil pe perioada 01.01-30.09.2006 în sumă de lei.

Prevederilor art.24 alin.(15) din Lg. nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, așa cum rezultă din textul de lege, sunt aplicabile numai pentru **mijloacele fixe amortizabile**. Conform prevederilor alin.(4) al aceluiași articol terenurile nu reprezintă active amortizabile, deci nu intră sub incidența alin.(15) care limitează cheltuiala deductibilă cu valoarea rămasă neamortizată, cu ocazia vânzării, în funcție de valoarea fiscală de intrare diminuată cu amortizarea fiscală.

Din Raportul de inspecție fiscală cât și din anexele acestuia nu rezultă faptul că organul de inspecție fiscală a avut în vedere faptul că terenurile nu intră sub incidența alin.(15) al art.24 din Lg. nr.571/2003, calculând ca nedeductibilă fiscal și diferența de reevaluare aferentă terenurilor.

În această situație urmează a se desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...../14.11.2006 precum și Raportul de inspecție fiscală din data de 10.11.2006, urmând ca organul de inspecție fiscală să procedeze la emiterea unei noi decizii de impunere, în conformitate cu cele precizate mai sus.

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor art.180 și 186(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E:

Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...../14.11.2006 precum și a Raportului de inspecție fiscală din data de 10.11.2006, **întocmite de reprezentanți ai S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța pentru SC CONSTANTA S.R.L. Constanța**, pentru suma de lei, compuse din:

- lei -impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere impozit pe profit;

urmând ca organul de inspecție fiscală să procedeze la emiterea unei noi decizii de impunere, în baza precizărilor din cuprinsul prezentei.

Urmare celor de mai sus, în termen de 30 de zile de la data primirii prezentei, se va întocmi o nouă decizie de impunere, iar rezultatul se va transmite și Serviciului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța.

În conformitate cu dispozițiile art.180(2) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalului Constanța în termen de 6 luni de la data primirii prezentei, în temeiul art.188(2) din același act normativ, coroborat cu art.11(1) din Legea Contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

C.I./4EX
25.01.2007

adresa: B-dul Tomis nr. 51, Constanța, cod poștal 900725

☐ e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro

www.mfinante-ct.ro

Tel./Fax: 0241/70 80 83