

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE „V”
COMPARTIMENTUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII

DECIZIA NR. 25/14.09.2007
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. „G”S.R.L. „B”
înregistrată la D.G.F.P. „V” sub nr. 9040/28.04.2005

În conformitate cu prevederile art. 183 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, prin Decizia nr. .../2005 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului „V”, s-a suspendat soluționarea contestației formulată de S.C. „G” S.R.L. până la pronunțarea unei soluții definitive și irevocabile de către instanțele judecătorești, ca urmare a faptului că obiectul dosarului .../P/2005 aflat pe rolul Parchetului de pe lângă judecătoria „B” avea o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii ce a făcut obiectul contestației formulată de S.C. „G”S.R.L., procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului „V” a fost sesizată de către Biroul juridic prin adresa nr. „1...”/14.08.2007, asupra faptului că în dosarul penal nr. .../P/2005 privind pe G. Ghe. administrator și pe C. R. în calitate de contabil la S.C „G” S.R.L. cu sediul în „B”, str. R., nr. 1..., bl. b, sc. sc. jud. „V”, a fost pronunțată soluția de scoatere de sub urmărire penală prin Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală din data de 15 noiembrie 2005, soluție rămasă irevocabilă.

Ca urmare, conform art. 214 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, Direcția generală a finanțelor publice a județului „V” se reinvestește cu procedura de soluționare a contestației formulată de S.C. „G”S.R.L. „B” înregistrată la registratura generală sub nr. ... din 28.04.2005, și conform art. 238 al aceluiași act normativ se va soluționa „potrivit procedurii administrativ-jurisdicționale existente la data depunerii contestației”.

S.C. „G”S.R.L. are sediul în „B”, str. R nr. , bl. b, sc. sc, jud. „V”, cod de identificare fiscală 2//////.

Obiectul contestației îl constituie suma de „S.”lei rol („Sn.” lei ron) din care:

- „S1.”lei rol („S1n.”lei ron) impozit pe profit
- „S2.”lei rol („S2n.”lei ron), dobânzi aferente impozitului pe profit;
- „S3”lei rol („S3n”lei ron) penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

I. S.C. „G”S.R.L. „B” nu este de acord cu obligația fiscală suplimentară de plată stabilită de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr./21.03.2005 în sumă de „S.”lei rol („Sn.” lei ron) lei reprezentând impozit pe profit în suma de „S1.”lei rol („S1” lei ron), „S2.”lei rol („S2n.”lei ron), dobânzi și „S3”lei rol („S3n”lei ron) penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, invocând următoarele:

- referitor la suma de lei rol (... lei ron) impozit pe profit stabilit suplimentar de plata prin recalcularea cheltuielilor deductibile aferente contractului de leasing financiar ROM .../TW/CN/14.08.2001, „nu a ținut cont de influențele de curs valutar la plata ratelor, nu s-au aplicat prevederile art. 7 din O.G.70/1994 cu modificările ulterioare, s-a invocat ca nu sau respectat prevederile Ord. M.F. nr. 686 din 25 iunie 1999 pentru aprobarea Normelor privind înregistrarea în contabilitate a operațiunilor de leasing, ordin ce a fost abrogat prin Ord. M.F. nr. 1784 din 23.12.2002”.

- referitor la obligația suplimentară de plată privind impozitul pe profit în suma de lei rol (... lei ron), „nu s-a ținut cont de documentul existent la nota de contabilitate pe considerentul ca la înregistrarea în contabilitate a sumei de

..... lei rol (..... lei ron) s-a înregistrat lei rol (..... lei ron) cu toate că sau dat explicații în acest sens și am justificat și plata mijlocului fix cu documentele din contabilitate (vezi [...] copie după contractul de vânzare-cumpărare, certificatul de înmatriculare și ordinele de plată a mijlocului fix)”.
- referitor la suma de lei rol (....lei ron) reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată prin recalcularea dobânzilor deductibile „nu s-a ținut cont de prevederile contractului de împrumut referitoare la capitalizarea dobânzilor, astfel stabilindu-se sume mai mari ca nedeductibile fiscal și fără a influența toată perioada controlată”.

Contestatoarea mai susține că nu au fost luate în considerație solicitările sale de a se ține cont de prevederile legale la fiecare punct în parte, încălcându-se astfel prevederile Codului de Procedură fiscală art. 3, art. 5 alin (3), art. 11, art. 48 alin (1), art. 57 și 58.

De asemenea mai susține că anexele la procesul verbal de control conțin erori și modificări, astfel într-o anexă la coloana impozitul pe profit - virat rezultă suma de 6.... lei rol (6..... lei ron) față de suma înscrisă la total 5..... lei rol (5 lei ron) iar la anexa privind diferența cheltuieli dobânzi la coloana de diferențe suma este de 2.... lei rol (2...lei ron) față de 2..... lei rol (2..... lei ron) înscrisă în procesul verbal, iar la anexa „unde presupunem că s-a făcut o detaliere a diferențelor constatate este imposibil de verificat corespondența sumelor înscrise cu cele din Procesul Verbal”.

În final, invocând prevederile Codului de Procedură art.169 și art. 171, contestatoarea solicită anularea obligațiilor suplimentare de plată.

II. Prin decizia de impunere nr. 1534/21.03.2005, întocmită în baza procesului verbal nr. .../21.03.2005, la capitolul privind impozitul pe profit s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligația suplimentară de plată în sumă de „S1.”lei rol („S1” lei ron) reprezentând impozit pe profit,

Motivele de fapt invocate fiind: înregistrarea eronată a cheltuielilor cu chiria, neînregistrarea unor facturi fiscale, înregistrarea unor cheltuieli fără documente justificative, înregistrarea cheltuielilor cu dobânda privind un împrumut obținut de la o persoană fizică peste limita legală de deductibilitate și temeiul de drept: art. 20 pct.1 din O.G. nr. 51/1997, pct. 2.2 din O.M.F. nr. 686/1999, pct. 1 și pct. 4* din H.G. 402/2000, art. 9 pct. 7, lit. j și art. 10 pct.5 din Legea 414/2002 și art. 25 din Legea 571/2003.

Referitor la diferențele constatate, prin procesul verbal nr.....21.03.2005, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea a diminuat impozitul pe profit cu:

- suma de lei rol (..... lei ron) aferentă profitului impozabil în suma de lei (..... lei ron) prin înregistrarea în contabilitate ca și cheltuieli deductibile a contravalorii ratelor unui contract de leasing financiar.

- suma de lei rol (.... lei ron) prin înregistrarea în contabilitate în roșu a facturii fiscale nr./2001 în valoare totală de lei rol (.... lei ron) din care venituri impozabile în sumă de lei rol (..... lei ron).

- suma de lei (.....lei ron) prin înregistrarea la data de2003 a sumei de lei rol (..... lei ron) și stornarea la data de2003 a sumei de lei (..... lei ron), fără documente justificative, în contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”.

- suma de lei rol (... lei ron) – aferentă cheltuielilor de protocol peste limita legală, considerate nedeductibile în suma de lei rol (. lei ron).

- lei rol (.... lei ron) aferentă profitului impozabil în suma de lei rol (..... lei ron) reprezentând cheltuieli cu dobânda la creditul primit de la alte entități decât instituțiile de credit autorizate, rata dobânzii folosite de societate fiind peste rata dobânzii de referință a B.N.R..

Totodată organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a diminuat cheltuielile cu suma de lei prin deducerea taxei pe valoarea adăugată utilizând

in anii 2001-2002 cota de taxa pe valoarea adăugată de 22% si nu pe cea legală de 19%, sau a dedus t.v.a de pe documente care nu-i dădeau acest drept pentru care au diminuat impozitul pe profit calculat de societate cu suma de lei rol (... lei ron).

De asemenea pentru anul 2004, in care societatea nu a realizat profit, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală stabilită de societate cu suma de lei rol (.....lei ron) din care lei (..... lei ron) reprezentând cheltuieli cu chiria aferentă contractului de leasing financiar pe care agentul economic l-a considerat leasing operațional, iar lei rol (..... lei ron) reprezintă cheltuieli pe care agentul economic si le-a diminuat prin deducerea eronată a taxei pe valoarea adăugată.

Pentru diferențele constatate la impozitul pe profit organele fiscale au calculat accesorii in suma de lei rol (..... lei ron) astfel:

- „S2.”lei rol („S2n.”lei ron) dobânzi;
- „S3”lei rol („S3n”lei ron) penalități de întârziere .

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestatiei, organul de inspecție fiscală propune respingerea in totalitate a contestatiei, ca neîntemeiata.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare in perioada verificată, se reține:

Perioada verificata: 01.01.2000 – 30.09.2004.

III.1.Referitor la obligația fiscală in sumă de lei rol (..... lei ron) reprezentand impozit pe profit cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului „V” este să se pronunțe dacă S.C. „G”S.R.L. datorează această suma la bugetul de stat in condițiile in care in perioada derulării contractului de leasing financiar nu a calculat amortizarea bunului achiziționat ci a înregistrat, pe cheltuieli deductibile, contravaloarea ratei de leasing.

In fapt, S.C. „G”S.R.L. „B” a achiziționat un mijloc de transport in baza contractului de leasing financiar ROM .../TW/CN/14.08.2001, in posesia căruia a intrat la data de 04.01.2002, conform declarației vamale care se găsește la dosarul cauzei in xerocopie. Valoarea de inventar in lei a mijlocului fix achiziționat este de lei rol (anexa 2 la contestație) (..... lei ron) In perioada derulării contractului de leasing financiar societatea a înregistrat ca si chirie ratele de leasing, respectiv a înregistrat integral drept cheltuieli deductibile la calcularea profitului impozabil contravaloarea ratelor achitate .

Organul de inspecție fiscală a constatat încadrarea incorectă a contractului de leasing financiar, a procedat la determinarea cuantumului amortizării pentru bunul achiziționat si ca urmare a stabilit pentru perioada 2002-2004 o diferență de profit impozabil in suma de lei rol (..... lei ron), astfel că pentru perioada 2002 -2003 calculează in sarcina contestatoarei obligații suplimentare de plată la bugetul statului reprezentand impozit pe profit in suma de lei rol (... lei ron), iar pentru anul 2004 procedează la diminuarea pierderii fiscale stabilită de societate cu suma de lei rol (... lei ron)

In drept, in conformitate cu prevederile art. 20 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată:

„(1) Înregistrarea amortizării bunului ce face obiectul contractului se efectuează în cazul leasingului financiar de către locatar/utilizator, iar în cazul leasingului operațional de către locator/finanțator.

(2) Achizițiile de bunuri imobile și mobile, în cazul leasingului financiar, sunt tratate ca investiții, fiind supuse amortizării în conformitate cu actele normative în vigoare.

(3) Înregistrarea operațiunilor de leasing în evidențele contabile ale societăților care efectuează operațiuni de leasing, precum și ale societăților comerciale care utilizează bunuri în sistem de leasing se efectuează potrivit reglementărilor contabile în vigoare.”, coroborat cu prevederile art. 4 alin 4 lit. b din O.G. nr. 70/1994 privind

impozitul pe profit, republicata, cu modificările și completările ulterioare, așa cum a fost modificat prin art. 2 pct.5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit aprobată prin Legea 189/2001 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit care precizează:

„b) în cazul contractelor de leasing, utilizatorul va deduce chiria pentru contractele de leasing operațional sau amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar;” precum și cu art. 5 (1) Amortizarea activelor corporale și necorporale se face în concordanță cu prevederile legale în vigoare” așa cum a fost modificat prin Ordonanța Guvernului nr. 40 din 30 ianuarie 1998 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit.

În consecință, în cauză sunt aplicabile dispozițiile art. 4 (4) lit. b. și art. 5 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare potrivit cărora se deduc la calculul impozitului pe profit cheltuielile reprezentând amortizarea, calculată potrivit Legii nr. 15/1994, republicată.

Prin urmare, în speța noastră, numai cota de amortizare fixată în rata lunară, în conformitate cu dispozițiile legale menționate, era deductibilă din punct de vedere fiscal, ori din procesul - verbal încheiat de Direcția de control fiscal – Serviciul control fiscal II „B” rezultă că societatea a dedus la calculul profitului impozabil întreaga valoare a ratelor de leasing achitate în baza contractului de leasing financiar.

În ceea ce privește susținerea societății că organul de inspecție fiscală a invocat încălcarea prevederilor OMF nr. 686 din 25 iunie 1999 pentru aprobarea Normelor privind înregistrarea în contabilitate a operațiunilor de leasing care a fost abrogat prin O.M.F. nr.1784 din 23.12.2002 nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece așa cum arată și contestația abrogarea a avut loc în 23.12.2002, ori bunul în cauză a fost achiziționat în ianuarie 2002 și ca urmare la data intrării în patrimoniu a mijlocului de transport în cauză prevederile OMF nr. 686/1999 erau în vigoare.

Referitor la susținerea contestației că organul de inspecție fiscală nu a ținut seama de solicitarea sa din timpul controlului de a i se aplica prevederile art. 7 din O.G. nr. 70/1994, republicată cu modificările și completările ulterioare în sensul de a i se acorda deducerea suplimentară de amortizare de 20% din valoarea de intrare a mijlocului fix, așa cum rezultă din anexa 2 la contestație facem precizarea că facilitatea respectivă nu este prevăzută de O.G. 70/1994, republicată cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data intrării în patrimoniu a bunului respectiv, ci de art. 11 alin 5 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit care a intrat în vigoare la data de 01.07.2002 și nu poate fi aplicată retroactiv.

Fată de cele enunțate mai sus se reține că organul de inspecție fiscală a procedat corect și în limita prevederilor legale la reîncadrarea operațiunilor privind mijlocul fix achiziționat în baza contractului de leasing financiar, a calculat amortizarea fiscală pentru acesta și a stabilit diferența de profit impozabil în suma de 209.808.542 lei rol (20.981 lei ron) pentru perioada 01.01.2001-30.09.2004 și implicit, diferența de impozit pe profit în suma de lei rol (..... lei ron) pentru perioada 2001-2003 iar pentru perioada 01.01.2004 -30.09.2004 a diminuat pierderea fiscală calculată de societate cu suma de lei rol (..... lei ron), drept pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

III.2. Referitor la obligația fiscală în suma de lei ron (... lei rol) impozit pe profit suplimentar contestat de societate, cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului „V” este să se pronunțe dacă S.C. „G”S.R.L. datorează aceasta sumă la bugetul statului în condițiile în care societatea nu prezintă documente legale justificative din care să rezulte altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au stabilit că la data de 31.03.2003 societatea înregistrează în evidența contabilă în debitul contului 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" în corespondență cu contul 462 „Creditori diverși” suma de lei rol (..... lei ron) fără documente justificative, iar în luna decembrie 2003 stornează înregistrarea respectivă cu suma de lei rol (.... lei ron) tot fără un document justificativ.

Astfel, pentru trimestrul I al anului 2003, organul de inspecție fiscală consideră drept cheltuială nedeductibilă suma de lei rol (..... lei ron) stabilește în conformitate cu prevederile art. 9 pct. 7, lit. j din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, un impozit pe profit aferent în suma de lei rol (..... lei ron), iar în luna decembrie 2003 pentru suma de lei rol (.... lei ron) stornată de societate reduce impozitul pe profit cu suma de lei rol (... lei ron), astfel că pentru anul 2003, impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată din această operațiune este de lei rol (.... lei ron) așa cum se regăsește în pag 4 la lit. C a procesului verbal nr. 1534/21.03.2005.

Societatea nu este de acord cu punctul de vedere al organului de inspecție fiscală, considerând că documentele justificative pentru aceste înregistrări sunt contractul de vânzare cumpărare, certificatul de înmatriculare și ordinele de plată privind achiziționarea unui autoturism în luna martie 2003. Prin nota de obiecțiuni la procesul verbal de control societatea consideră că firesc trebuia să se țină cont de amortizarea mijlocului fix prevăzută de legislația în vigoare.

În drept, pentru anul 2003 sunt incidente prevederile Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care la art.7 alin. (1) precizează:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile” iar la art.9 alin.7 al aceluiași act normativ se menționează:

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

„ j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii”.

De asemenea H.G. nr. 859 din 16 august 2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit în aplicarea art. 9.7 lit. j precizează:

„9.11. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Totodată la art. la art. 27, legea prevede:

„(1) În vederea determinării obligațiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei legi, organele fiscale au dreptul de a controla și de a recalcula adecvat profitul impozabil și impozitul de plată pentru:

a) operațiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitelor;”

Din prevederile legale mai sus menționate, se reține ca profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile, în categoria cărora intră și cheltuielile înregistrate în evidențele contabile fără a avea la baza documente justificative potrivit prevederilor art.6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă :

”ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

Documentele justificative cuprind de regulă, următoarele elemente principale: denumirea documentului, denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul, nr. și data întocmirii acestuia, menționarea părților care participă la efectuarea operației patrimoniale, conținutul operației patrimoniale, iar în cazurile necesare și temeiul legal al efectuării ei, datele cantitative și valorice aferente operației efectuate, numele și prenumele precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz, alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Totodată, conform art. 27 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit se reține că organele fiscale au dreptul de a recalcula profitul impozabil pentru operațiunile care au avut ca scop diminuarea plății impozitelor.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că pentru anul 2003 organele de inspecție fiscală, pentru calculul profitului impozabil, au stabilit ca cheltuială nedeductibilă cheltuielile cu reparații și întreținere (din contul 611” CHELTUIELI CU ÎNTREȚINEREA ȘI REPARATIILE”) înregistrate în evidența contabilă fără documente justificative, iar societatea nu depune la dosarul cauzei nici un document din care să rezulte că cheltuielile cu întreținerea și reparațiile mijlocului fix achiziționat în baza contractului de vânzare cumpărare nr. 270/25.03.03 ar fi avut loc. Contractul de vânzare cumpărare, certificatul de înmatriculare și ordinele de plată (depusse în xerocopie la dosarul cauzei) constituie documente care atestă achiziționarea bunului și deci stau la baza înregistrării intrării bunului în patrimoniu, și nu la baza justificării realității operațiunilor de întreținere și reparații.

De asemenea nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației solicitarea societății de a se ține seama de amortizarea mijlocului fix la calculul impozitului pe profit deoarece, intrarea în patrimoniul a bunului în cauză se înregistrează abia în decembrie 2004 și, potrivit art.11 din Legea nr. 15 din 24 martie 1994, republicată privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale precizează:

„Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare”.

Față de cele enunțate mai sus se reține ca organul de inspecție fiscală a procedat corect și în limita prevederilor legale atunci când a considerat nedeductibile cheltuielile de întreținere și reparații înregistrate în evidentele contabile fără a avea la bază documente justificative, drept pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

III.3. Referitor la obligația suplimentară de plată în sumă de lei rol (..... lei ron), cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului „V” este să se pronunțe dacă S.C. „G”S.R.L. datorează la bugetul statului această sumă în condițiile în care, pentru un împrumut obținut de la o persoană fizică a practicat o dobândă mai mare față de cea de referință a B.N.R. în perioada 01.07.2002 -30.06.2003.

In fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că, în perioada supusă verificării, societatea a beneficiat în baza unui contract de împrumut de un credit acordat de o persoană fizică.

Cu privire la împrumut la art. 1 al Contractului de credit se precizează: „Creditorul acorda împrumutatului un credit pe termen nelimitat, în suma de lei rol cu o dobândă curentă mai mică cu un procent decât cea practică de Banca Comercială Română la care are deschis contul împrumutatul” iar despre dobândă la art. 3 dobânzi, se prevede „Dobânda calculată lunar se va capitaliza la suma împrumutului inițial”.

Contestatoarea susține ca organul de inspecție fiscală nu a ținut seama la recalcularea dobânzilor de prevederile art. 3 din contract și astfel s-au calculat sume mai mari ca nedeductibile fiscal și fără a influența toată perioada controlată.

Organul de inspecție fiscală, a verificat respectarea prevederilor legale cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile la calculul impozitului pe profit și a constatat că în perioada 01.07.2002 - 30.06.2003 dobânzile practicate de societate sunt mai mari decât cele admise prin precizările art. 10 pct. 5 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit și, ca atare au recalculat cheltuielile deductibile cu dobânzile pentru această perioadă ținând seama de valoarea inițială a împrumutului precum și de dobânda capitalizată înregistrată în evidențele contabile ale societății în creditul contului 455 „Sume datorate asociaților”. Astfel, a stabilit cheltuieli nedeductibile pentru perioada 01.07.2002 - 30.06.2003 cu dobânzile în sumă de lei rol (..... lei ron) și un impozit pe profit aferent în sumă de lei rol (..... lei ron), pe care societatea le contestă.

In drept, în ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile calculate pentru împrumuturi obținute de la alte entități decât instituțiile de credit autorizate, pentru perioada 01.07.2002 - 31.12.2003, sunt aplicabile prevederile art. 10 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, care stipulează:

„ (1) *Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic decât unu.*

(5) *În cazul împrumuturilor obținute de la alte entități decât instituțiile de credit autorizate, dobânda deductibilă este limitată la:*

a) *nivelul ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, pentru împrumuturile în lei;*

Așadar în perioada 01.07.2002-30.06.2003, cheltuielile cu dobânzile datorate pentru împrumuturile în lei obținute de la alte entități decât instituțiile de credit autorizate sunt deductibile la nivelul ratei de referință a Băncii Naționale a României, dacă gradul de îndatorare al societății este mai mic de unu.

Contestatoarea susține că din evidențele contabile ale sale rezultă că dobânzile sunt integral deductibile fiscal, deoarece organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile contractului de împrumut referitoare la capitalizarea dobânzilor.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că organul de inspecție fiscală a ținut cont la stabilirea cuantumului cheltuielilor cu dobânzile deductibile de faptul că dobânzile se capitalizează, dar și de faptul că în perioada verificată asociații au mai pus la dispoziția societății și alte sume care nu fac obiectul contractului de împrumut, sume înregistrate în același cont 455 „Sume datorate asociaților” și care nefăcând obiectul unui contract de împrumut nu sunt purtătoare de dobânzi.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația societății referitoare la faptul că organul de inspecție fiscală nu a influențat toată perioada recalcularea impozitului pe profit, pe perioada verificată, chiar dacă a depus la dosarul cauzei anexa 2, neconcludentă din punctul nostru de vedere deoarece în tabelul respectiv se pornește de la soldul contului 455 la data de 01.04.2002 în sumă de lei rol și nu demonstrează clar care este evoluția soldului împrumutului inițial așa cum ar fi fost corect.

Nu poate fi reținută în soluționarea cauzei susținerea contestatoarei că sunt diferite între anexa privind cheltuielile nedeductibile privind dobânzile la împrumut și cea înscrisă în procesul verbal de control deoarece în anexa cu pricina este o eroare de adiție care a fost remediată prin includerea în procesul verbal și în decizia de

impunere a sumelor corect stabilite, impozitul pe profit calculându-se trimestrial, totalul coloanei respective nu a denaturat rezultatul inspecției fiscale .

De asemenea afirmația contestatoarei ca din anexa Dobânzi impozit pe profit ... rezultă impozit pe profit virat în sumă de 6..... lei rol și nu 5..... lei rol nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece la o analiză atentă și corectă se observă faptul că în anexa respectivă, pentru calculul corect al accesoriilor aferente impozitului pe profit până la data de 15.02.2005 s-au avut în vedere atât pierderea, (diminuarea impozitului pe profit) la data 30.06.2001 cu suma de lei rol cât și sumele achitate în anul 2005 și anume suma de lei rol achitată la data de 15.02.2005 și suma de 71.027.095 lei rol achitată la 25.01.2005.

Față de cele enunțate mai sus se reține că organul de inspecție fiscală a procedat corect și în limita prevederilor legale atunci când a recalculat cheltuielile nedeductibile cu dobânzile în sumă de lei rol (..... lei ron) înregistrate în evidențele contabile și impozitul pe profit aferent în sumă de lei (..... lei ron), drept pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

III. 4. Referitor la suma de lei rol (.... lei ron) impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului „V” este investită să se pronunțe dacă societatea datorează aceste obligații fiscale în condițiile în care societatea nu își motivează contestația, respectiv nu prezintă în susținerea cauzei nici un argument sau document.

In fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății pentru perioada 01.01.201 -30.09.2004 diferența de impozit pe profit în suma de lei rol (... lei ron) astfel:

- lei rol (... lei ron) - ca urmare a înregistrării sumei de lei rol (..... lei ron) la venituri „în roșu” reprezentând contravaloarea facturii nr./.2001 - vânzare de mărfuri clienți;

- lei rol lei ron) – aferent cheltuielilor de protocol peste limita legală în suma de lei (..... lei ron);

- - lei rol (-..... lei ron) - aferent diminuării cheltuielilor de către societate prin deducerea eronată a t.v.a.

In drept, la art. 175 alin.(1) lit. c și lit. d din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...].”

iar la pct.12 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se stipulează următoarele:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;” organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume.

Având în vedere prevederile legale precizate mai sus precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de S.C. „G”S.R.L. ca nemotivată pentru impozitul pe profit în sumă de 694.001 lei ron (69 lei rol), organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste diferențe.

III. 5. Referitor la suma de lei rol lei ron) reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, stabilite prin Decizia de impunere încheiată la data de2005 emisă în baza Procesul verbal nr.... din ..2005,

se retine ca stabilirea dobânzilor și penalităților aferente impozitului pe profit, in sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de „S1.”lei rol („Sn1” lei ron) –impozit pe profit iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor si penalităților, S.C. „G”S. R. L. datorează și suma de lei rol cu titlu de dobânzi si penalități aferente impozitului pe profit reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate in conținutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 20 pct.1 din O.G. 51/1997 privind operațiunile de leasing si societățile de leasing, art. 4 alin 4 lit. b) și art. 5(1) din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicată cu modificările si completările ulterioare, art. 7, art. 9 pct. 7 lit. j si art. 10 pct. 5 și art. 27 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată si modificată, pct.12.1 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 107.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, art. 115, art., art.175 alin. (1) lit. c si lit. d, art.180, art.181, art. 182, art.185 si art.186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, in anul 2004, se

DECIDE

1. Respingerea ca **neîntemeiată** a contestatiei formulată de **S. C. „G”S.R.L.** referitoare la suma:

- _ „**S1₁ lei rol (Sn₁₁ lei ron)** - impozit pe profit;
- _ „**S2.”lei rol („S2n.”lei ron)** - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- _ „**S3”lei rol(„S3n”lei ron)** - penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit.

2. Respingerea ca **nemotivată** a contestației formulată de **S.C. „G”S.R.L** pentru suma de **S1₂ lei rol (Sn₂₂ lei ron) ca nemotivată.**

Prezenta decizie de soluționare a contestatiei este definitivă in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competenta, respectiv la Tribunalul „V”, in termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,