

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
SATU MARE**

**DECIZIA nr.3195/2008
privind modul de solutionare a contestatiei
formulata de S.C. „X”**

Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare, a fost sesizata de S.C. X SA Satu Mare, prin contestatia x formulata impotriva Deciziei de impunere nr. si a Raportului de inspectie fiscala nr. , intocmite de Administratia Finantelor Publice Pentru Contribuabili Mijlocii – Serviciul de Inspectie Fiscala Pentru Contribuabili Mijlocii
Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din Codul de procedura fiscala, aprobat prin O.G.92/2003, republicata.

Constatind in speta intrunirea conditiilor prevazute de art. 206 si 209 din O.G.92/2003, republicata, privind solutionarea contestatiilor impotriva actelor administrative fiscale, D.G.F.P. Satu Mare, este investita sa se pronunte asupra cauzei. Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Obiectul contestatiei, il constituie suma de reprezentind:

- **impozit pe profit suplimentar;**
- majorari de intirziere aferente;
- penalitati de intirzierte .

I. S.C.X S.A. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala, ale Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin decizia de impunere nr., precizind urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit

Societatea contesta impozitul pe profit in suma de, majorari de intirziere in suma desi penalitati de intirziere in suma de....., stabilite prin raportul de inspectie fiscala, ca urmare a neacceptarii la deductibilitate a cheltuielilor cu dobinda aferente anilor 2004, 2005 si 2006 in suma de ...lei

In sustinerea contestatiei, petenta aduce urmatoarele argumente:

A. Referitor la suma de reprezentind impozit pe profi suplimentar aferent anului 2004, petenta, contesta majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal cu suma de cheltuieli cu dobinzile deduse de societate in anul 2004 aferente contractului de imprumut nr.(prelungit valabilitatea conform act aditional .. incheiat intre societate si B.C.R. Satu Mare.

Petenta considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile, in conformitate cu legislatia romana si contesta modalitatea in care organul de control a facut aceasta impunere, intrucit acesta considera ca societatea la rindul ei a acordat imprumut fara a percepe dobinzi.

Invoca prevederile art. 23 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal actualizata pina la 01.01.2005.

In motivarea contestatiei, petenta sustine ca, in perioada controlului a pus la dispozitia organelor de control documente din care rezulta ca sumele reprezentind credite bancare (linia de credit si creditele pentru facilitati) au fost utilizate numai pentru plata furnizorilor de marfuri.

De asemenea sustine ca societatea nu a acordat credite fara dobinda, de fapt, arata ca nici nu poate realiza acest lucru deoarece acordarea de credite cu dobinda reprezinta activitate bancara.

B. Referitor la suma de.....lei, reprezentind impozit pe profit suplimentar aferent anului 2005, petenta, contesta majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal cu suma de cheltuieli cu dobinzile deduse de societate in anul 2005 aferente contractelor se imprumut dintre S.C. X S.A. si B.C.R. Satu Mare.

Petenta considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile, in conformitate cu art. 23 alin.(1) si (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata pina la 01.01.2006.

C. Referitor la suma de..... reprezentind impozit pe profit suplimentar aferent anului 2006, petenta contesta majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal, de catre organul de control cu suma de cheltuieli cu dobinzile deduse de societate in anul 2006 aferente contractelor de imprumut dintre S.C. X S.A. si B.C.R. Satu Mare.

Petenta considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile, in conformitate cu art. 23 alin.(1) si (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, actualizata pina la 01.01.2006.

Petenta considera ca si dobinzile de intirziere aferente debitelor stabilite suplimentar, reprezentind impozit pe profit, in suma desi penalitati de intirziere in suma de..., sunt nelegale si nu se datoreaza.

In concluzie, pentru motivele aratate mai sus, petenta solicita admiterea contestatiei si anulara obligatiilor de plata contestate, intrucit sumele retinute in sarcina subscrisei nu au temei legal.

Legat de Contractele de imprumut din perioada verificata, petenta arata ca obiectul acestora au reprezentat numai sume pentru plata furnizorilor de marfuri. Cheltuielile cu marfurile achizitionate pe credit sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, si, astfel cheltuielile cu dobinzile aferente acestor credite bancare pot fi luate in calcul ca deductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil al anilor 2004, 2005 si 2006.

II.Prin Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada anilor 2004 – 2006, societatea contracteaza credite de la Banca Comerciala Romana, credite care urmeaza a fi virate in continuare la actionarul majoritar S.C. Y SRL cu titlu de avans lucrari evidentiat pe contul 409.

Organele de inspectie fiscala, au considerat cheltuielile cu dobinda aferente creditelor nejustificate si au procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, conform cap.III pct.1. din Raportul de inspectie fiscala.

1. Astfel, **in anul 2004**, societatea contracteaza un credit de la banca, pentru care dobinda aferenta anului 2004, inregistrat pe contul 5186 este in suma de....., respectiv pe contul de cheltuieli 666. Creditul se utilizeaza pentru a fi virat in continuare la actionarul majoritar S.C. Y S.R.L. cu titlu de avans lucrari evidentiat pe contul 409, creditul fiind returnat prin creditarea contului 409. Astfel cheltuielile cu dobinda aferenta creditului se considera nejustificata, asa cum prevede si art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003.

In consecinta, organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea impozitului pe profit , rezultind o diferenta suplimentara de...lei.

2. **In anul 2005**, societatea contracteaza un credit de la banca, pentru care dobinda aferenta anului 2005, inregistrata pe contul 5186 este in suma de, respectiv pe contul 666. Creditul se utilizeaza pentru a fi virat in continuare la actionarul majoritar S.C. Y S.R.L. cu titlu de avans lucrari evidentiat pe contul 409, creditul fiind returnat prin creditarea contului 409. Totodata in anul 2005 societatea vinde mijloace fixe din patrimoniu, iar o parte a sumei rezultata din aceasta tranzactie, respectiv 2.000.000 lei, imprumuta societatii S.C. Y in baza contractului nr. Astfel cheltuielile cu dobinda aferenta creditului se considera nejustificata, deoarece societatea are in acelasi timp si credit de la o banca, respectiv imprumuta si ea la rindul ei abani, astfel nejustificandu-se nevoia societatii de a se credita de la o banca. Organele de control aplica prevederile art. 21., alin.(1) din Legea 571/2003R.

In consecinta organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea impozitului pe profit, rezultind o diferenta suplimentara de ...lei.

3. **In anul 2006**, societatea contracteaza un credit de la banca, pentru care dobinda aferenta anului 2006, inregistrat pe contul 5186 este in suma de...lei, respectiv pe contul de cheltuieli 666. Creditul se utilizeaza pentru a fi virat in continuare la actionarul majoritar S.C. Y S.R.L.cu titlu de avans lucrari evidentiat pe contul 409, creditul fiind returnat prin creditarea contului 409. Totodata in anul 2006 societatea vinde mijloace fixe din patrimoniu, iar o parte a sumei, rezultata din aceasta tranzactie, respectiv ... ,imprumuta societatii S.C. Y S.R.L. , in baza contractului de imprumut nr.

Astfel cheltuielile cu dobinda aferenta creditului se considera nejustificata, deoarece societatea are in acelasi timp si credit de la o banca, respectiv imprumuta si ea la rindul ei bani, astfel nejustificandu-se nevoia societatii de a se credita de la o banca,.

In consecinta, organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea impozitului pe profit, rezultind o diferenta suplimentara de ... lei.

III.Luind in considerare, constatările organelor de control, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare la data controlului, se retin urmatoarele:

Referitor la suma totala de..., reprezentind impozit pe profit suplimentar in suma de... , majorari de intirziere aferente in suma desi penalitati de intirziere in suma de ...lei, **cauza supusa solutionarii este daca creditele angajate de societate au fost utilizate in scopul realizarii veniturilor, in conditiile in care , organul de control constata ca s-a facut o deturnare de fonduri, respectiv creditele se vireaza la actionarul majoritar S.C. Y cu titlu de avans lucrari evidentiat prin contul 409 prin care sunt si returnate, iar beneficiarul lor nu prezinta documente pentru justificarea utilizarii lor.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil cu diverse sume, prin includerea in categoria cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor cu dobinzile aferente unor credite angajate de societate in perioada 2004 – 2006, sub forma de linie de credit si facilitati fiscale, acordate pentru plata furnizorilor privind achizitii de marfuri.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a utilizat creditele acordate de banca pentru a fi transferate in continuare, actionarului principal S.C. Y cu titlu de avans lucrari evidentiat in contul 409, creditul fiind returnat prin creditarea contului 409.

Pentru a verifica respectarea destinatiei creditelor acordate societatii prin B.C.R. Satu Mare, prin adresa nr., D.G.F.P. Satu Mare a solicitat S.C. X S.A. Satu Mare, punerea la dispozitie a contractelor de credit incheiate cu B.C.R. Satu Mare , si, totodata documentele

justificative prin care sa faca dovada utilizarii creditelor in scopul pentru care au fost contractate de societate.

Cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P. Satu Mare sub nr. , petenta pune la dispozitia Biroului de solutionare a contestatiilor toate documentele solicitate, respectiv, extrase de cont si facturi, extrase prin sondaj din perioada anului 2004 lunile februarie, martie, , iulie, si august; anul 2005 – lunile aprilie, mai, septembrie si noiembrie si anul 2006 – lunile ianuarie si iunie, precum si „Calculul gradului de indatorare al capitalului, conform art. 23 din Legea 571, republicata, privind Codul Fiscal.

Din analiza informatiilor, rezulta ca linia de credit, obtinuta de societate prin Contractul de credit nr., in suma de..., initial pentru o perioada de 6 luni si apoi prelungita prin acte aditionale, pina in , imprumutul a fost utilizat pentru cumparari de marfuri, asa cum rezulta din facturile depuse de petenta si anexate linga extrasele de cont pentru perioada 2004 – 2005 depuse la dosarul contestatiei de petenta.

De asemenea, prin Contractele de credit nr. au fost acordate credite pentru facilitati de cont , pe o durata de 30 zile , pentru plata furnizorilor privind achizitii de marfuri.

Din analiza informatiilor, rezulta ca aceste credite au fost utilizate in scopul pentru care au fost acordate, respectiv pentru cumparari de marfuri, asa cum rezulta din documentele anexate la dosarul contestatii.

De asemenea din analiza gradului de indatorare pe perioada 2004, 2005 si 2006, (calcule atasate la dosarul contestatiei), rezulta ca , gradul de indatorare este subunitar pentru anul 2004, iar pentru anii 2005 si 2006 este mai mic decit trei.

Fata de constatarile organului de inspectie fiscala, din care reiese ca petenta imprumuta actionarul principal, respectiv S.C. Y cu diverse sume , conform Contractelor de imprumut nr. si nr. , sume derulate prin 409, petenta aduce urmatoarele argumente:

S.C. X S.A. Satu Mare s-a privatizat in anul 2000 in baza contractului de vnzare-cumparare actiuni nr., incheiat intre FPS Bucuresti si S.C. Y

Conform art. 8.16.1. din contract, cumparatorul se obliga sa efectueze in societate , o investitie de mediu in suma totala de USD..

In anul 2002, actionarul majoritar S.C. Y , a virat in contul S.C. X S.A. echivalentul in lei a sumei de ... USD, respectivlei, ca aport in numerar la majorarea capitalului social.

Aceasta suma a fost virata la S.C. Y ca avans lucrari de investitii din care ulterior s-au returnat sume pentru achitarea facturilor emise de proiectantul S.C.Z , s-au platit taxe privind avizele solicitate in Certificatul de urbanism emis de Primaria Satu Mare.

In martie 2007, S.C. Y S.R.L. a demarat lucrarile de investitii la sediul societatii situat in Satu Mare str. ..., pentru transformarea acestuia intr-un complex comercial tip Mall.

Pina la obtinerea creditului de investitie (mai 2007), Y a virat la S.C. X din suma mentionata mai sus sumele necesare achitarii facturilor emise de antreprenor.

Dupa obtinerea creditului bancar, la fiecare tragere din credit, Y participa cu 15% din valoarea facturii emisa de antreprenor.

In anul 2005, S.C. X S.A. a vindut terenul situat in Satu Mare, str. Anderco nr. 2. La semnarea contractului de vnzare, cumparatorul S.C. a solicitat o scrisoare de garantie bancara in suma de, suma care a fost virata de asemenea, de S.C.Y.

In anii 2005 – 2006, S.C. X a vindut cu plata in rate produse electrocasnice, in special centrale termice si accesorii necesare instalarii acestora. Aceste produse se achizitionau de la furnizori cu plata la 30 – 60 zile timp in care, contractele de rate se incheiau pe 2 ani. Acest decalaj intre plata si incasare a necesitat obtinerea de la B.C.R. a unor credite pentru nevoi temporare pe timp de 30 zile. Pentru prelungirea acestor contracte trebuia ca la scadenta de 30 zile sa se returneze suma imprumutata. Pentru ca nu intotdeauna S.C. X S.A. avea in cont suma

necesara, firmele din cadrul grupului X si Z virau in contul S.C. X S.A. , suma necesara care, dupa obtinerea creditului se returna acestora. Asa se explica fluctuatia de numerar din contul 409.

In concluzie, afirmatia organului de control, despre destinatia creditului cum ca, a fost utilizat pentru a credita actionarul principal Y S.R.L., este gresita, intrucit, conform celor descrise mai sus, **sumele derulate prin contul 409, au fost doar miscari de bani intre societati apartinand aceluasi grup, care se imprumuta reciproc in functie de necesitatile banesti la un moment dat, fara a percepe dobinzi.**

Legat de contractele de imprumut din perioada verificata, incheiate cu B.C.R. Satu Mare, obiectul acestora a fost respectat, intrucit, din verificarile efectuate la societate rezulta ca aceasta a utilizat creditul doar pentru plata furnizorilor de marfuri, iar cheltuielile cu marfurile achizitionate pe credit sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, si, astfel, cheltuielile cu dobinzile aferente acestor credite bancare sunt deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil si respectiv aimpozitului pe profit pe perioada 2004 – 2006.

De asemenea, subliniem faptul ca , **imprumutul transferat intre entitati cu acelasi regim de impozitare, nu are nici o influenta fiscala , ambele entitati fiind platitoare de impozit pe profit.**

In drept, conform prevederilor art. 21, alin. (1) din Legea 571/2003 R : „*Pentru determinarea profitului impozabil, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare*”.

Conform, art. 23 alin. (1) din Legea 571/2003, republicata, actualizata pina la data de 1 ianuarie 2005, : „*Cheltuielile cu dobinzile sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mic decit trei. Gradul de indatorare a capitalului se determina ca raport intre capitalul imprumutat cu termen de rambursare peste un an si capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la inceputul si sfirsitul perioadei pentru care se determina impozitul pe profit. Prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an , potrivit clauzelor contractuale.*

(2) In conditiile in care gradul de indatorare a capitalului este peste trei cheltuielile cu dobinzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reporteaza in perioada urmatoare, in conditiile alin.(1), pina la deductibilitatea integrala a acestora.

Din analiza actelor normative incidente in perioada verificata, rezulta ca societatea avea dreptul sa deduca cheltuielile cu dobinda , aferente creditelor angajate de societate pentru bunuri achizitionate de societate destinate nevoilor firmei.

Avind in vedere cele retinute, urmeaza ca pentru acest capat de cerere, reprezentind impozit pe profit suplimentar in suma de contestatia sa fie admisa ca intemeiata.

In ceea ce priveste dobinzile si penalitatile de intirziere stabilite prin decizia de impunere nr. ,incheiata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de, reprezentind impozit pe profit, pentru acest debit s-au calculat dobinzi aferente impozitului pe profit in suma de ...si penalitatile de intirziere in suma deaferente impozitului pe profit, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Intrucit, pentru debitul in suma de ... reprezentind impozit pe profit suplimentar, contestatia a fost admisa ca intemeiata, urmeaza ca si pentru dobinzile aferente in suma de ...si penalitati de intirziere aferente, contestatia sa fie admisa ca intemeiata.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art. 21 si 23 din Legea 571/2003, republicata, privind Codul fiscal, art. 211, art. 213 si art. 216 din O.G .92/2003, republicata, se

DECIDE

admiterea contestatiei pentru suma totala de ... reprezentind:

- **impozit pe profit suplimentar**
- majorari de intirziere aferente impozit pe profit suplimentar
- penalitati de intirziere aferente impozit profit suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta in termen de 6 luni de la comunicare conform Legii 554/2004.