

DECIZIA nr.12 din 16.02. 2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI TULCEA asupra contestației formulată de S.C. I S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală nr../19.12.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr../19.12.2008, cu privire la suma de ... lei (RON), reprezentând:

- impozit pe profit..... lei
- majorări aferente impozitului pe profit..... lei
- impozit pe veniturile din dobânzi..... lei
- majorări aferente imp. pe veniturile din dobânzi..... lei
- sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap..... lei
- majorari aferente sumelor datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap..... lei.

Contestația este semnată și ștampilată de titularul dreptului procesual și a fost depusă în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. I S.R.L contestă Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală nr../19.12.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr../19.12.2008, motivând următoarele :

1. Cu privire la viciile de formă și de procedură ale deciziei de impunere contestată, petenta menționează în contestație că la niciuna din obligațiile fiscale suplimentare de plată și accesoriilor aferente nu este evidențiat motivul de fapt al obligației stabilite suplimentar, încălcându-se astfel prevederile Ordinului nr.972/2006, modificat prin Ordinul MEF nr.1046/2007, Anexa nr.2, punctul 2.1.2. Decizia de impunere nu poartă amprenta ștampilei pentru coloana “aprobat”.

În Raportul de inspecție nu este precizat motivul care a condus la modificarea perioadei supusă inspecției fiscale încălcându-se astfel prevederile Ordinului ANAF nr.1181/23.08.2007, art.2, anexa 2.

Există neconcordanțe între denumirea sursei la care a fost calculată diferența în sumă de ... lei și majorări aferente în quantum de ... lei.

2. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei, contestatoarea precizează:

Anul 2003

* Față de diferența în sumă de ... lei (ROL), reprezentând cheltuieli nedeductibile cu producția neterminată, fără documente justificative, constatată de organele de inspecție fiscală, S.C. I S.R.L. menționează:

Referitor la înregistrările contabile:

711 = 331 = ... lei (ROL)

711 = 331 = ... lei (ROL)

Total ... lei (ROL) - februarie 2003

și

711 = 331 = ... lei (ROL)

711 = 331 = ... lei (ROL)

Total ... lei (ROL) - martie 2003

La 31.12.2002 societatea avea în sold producție neterminată în sumă de ... lei (ROL), urmare înregistrării cheltuielilor cu înființarea culturii de viță-de-vie pentru anul 2003, a cheltuielilor cu crama realizate în anul 2002, pentru producția de vin în stoc la 31.12.2002 și a cheltuielilor realizate pentru producția de vin în stoc la 31.12.2002.

În lunile februarie și martie 2003 a fost vândut vinul din stoc, înregistrându-se următoarele venituri:

- februarie 2003 - ... lei (ROL)

- martie 2003 - ... lei (ROL)

Odată cu înregistrarea veniturilor din vânzarea vinului s-a procedat și la scăderea din gestiune a producției neterminate în conformitate cu prevederile Legii contabilității 82/91, modificată:

711 = 331 = ... lei (ROL) în februarie 2003

711 = 331 = ... lei (ROL) în martie 2003

În acest caz nu se poate spune că, la înregistrarea în contabilitate a notelor contabile sus invocate, nu au existat documente justificative, având în vedere faptul că, în contul 331 "produse în curs de execuție" se cumulează toate cheltuielile pentru înființarea culturii de viță-de-vie și realizarea vinului, cheltuieli care au fost înregistrate în contabilitate pe bază de facturi și care se regăsesc și în conturile de cheltuieli din clasa 6, acceptate de organele de inspecție ca fiind deductibile.

"Chiar dacă gândirea organelor de inspecție ar fi fost corectă vis-a-vis de aceste cheltuieli, datoria societății noastre privind impozitul pe profit și majorările aferente, trebuiau calculate până la data de 30.09.2003 când a început valorificarea producției realizate în anul 2003 și când producția neterminată înregistrată în anul 2002 trebuia scăzută din gestiune."

*Diferența în sumă de ... lei (ROL), reprezentând venituri neimpozabile constatată de organele de inspecție fiscală, "nu a influențat calculul impozitului pe profit și nici nu a denaturat suma reprezentând impozit pe profit, întrucât societatea nu a înregistrat această sumă nici pe venituri iar la determinarea impozitului pe profit nu a considerat-o venit neimpozabil".

Anul 2004

*Cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei (ROL) din vânzări active, societatea petentă consideră că prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală nu își au aplicabilitate în situația de față, deoarece:

- societatea a realizat venituri din vânzarea unui mijloc fix (imobil), astfel că prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocate de organele de inspecție sunt nefondate;

- conform art.24 alin.(22) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal “prevederile Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale...nu se aplică la calculul profitului impozabil...”. În consecință nici Normele de aplicare ale acestei legi nu pot fi aplicate la calculul profitului impozabil.

* Față de diferența în sumă de ... lei (ROL), reprezentând penalități nedeductibile, petenta obiectează:

- conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (ROL) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație.

Anul 2005

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - dobânzi capital propriu negativ, constatată de organele de inspecție fiscală, societatea petentă precizează:

- În conformitate cu contractul de finanțare nr.../03.01.2005, anexat în copie la contestație, capitalul împrumutat al societății este cu termen de rambursare sub un an, astfel că nu se justifică calculul gradului de îndatorare efectuat de către organele de inspecție fiscală, fiind aplicabil în acest caz art.23 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- În contul 4551 societatea mai înregistrează și dividendele distribuite asociaților la finele fiecărui an, prin contarea : 457 = 4551, ceea ce conduce la ideea că organul de inspecție fiscală a confundat împrumutul cu termen de rambursare de peste un an acordat de asociați, cu dividendele distribuite de societate către asociați din profitul realizat și împrumutul cu termen de rambursare sub un an.

- Mai mult, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile art.23 alin.(3) din Legea nr.571/2003, potrivit cărora: “cheltuielile din

diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului aliniat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului”, pentru că împrumuturile dobândite de societate au fost în lei și nu s-au înregistrat diferențe de curs valutar aferente împrumuturilor.

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând penalități nedeductibile, petenta obiectează:

- conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (RON) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație.

Anul 2006

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând penalități nedeductibile, petenta obiectează:

- conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (RON) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație.

*Cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei (RON) din vânzări active, societatea petentă consideră că prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală nu își au aplicabilitate în situația de față, deoarece:

- societatea a realizat venituri din vânzarea unui mijloc fix (imobil), astfel că prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocate de organele de inspecție sunt nefondate;

- conform art.24 alin.(22) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal “prevederile Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale...nu se aplică la calculul profitului impozabil...”. În consecință nici Normele de aplicare ale acestei legi nu pot fi aplicate la calculul profitului impozabil.

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - dobânzi capital propriu negativ, constatată de organele de inspecție fiscală, societatea petentă precizează:

- În conformitate cu contractele de finanțare nr.../03.01.2006 și .../03.01.2006, capitalul împrumutat al societății este cu termen de rambursare sub un an, astfel că nu se justifică calculul gradului de îndatorare efectuat de către organele de inspecție fiscală, fiind aplicabil în acest caz art.23 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- În contul 4551 societatea mai înregistrează și dividendele distribuite asociaților la finele fiecărui an, prin contarea : 457 = 4551, ceea ce conduce la ideea că organul de inspecție fiscală a confundat împrumutul cu termen de rambursare de peste un an acordat de asociați, cu dividendele distribuite de societate către asociați din profitul realizat și împrumutul cu termen de rambursare sub un an.

- Mai mult, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile art.23 alin.(3) din Legea nr.571/2003, potrivit cărora: “cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului aliniat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului”, pentru că împrumuturile dobândite de societate au fost în lei și nu s-au înregistrat diferențe de curs valutar aferente împrumuturilor.

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - acciză de plată, constatată de organele de inspecție fiscală, petenta menționează:

- Societatea a valorificat rezultatele constatate prin RIFP nr.../9.03.2005, respectiv diferența de acciză de plată în sumă de ... lei în anul 2006 și nu în anul 2005 cum era corect.

- Având în vedere faptul că perioada verificată pentru impozitul pe profit a cuprins și anul 2005, la calculul profitului impozabil aferent anului 2005 organele de inspecție fiscală trebuiau să țină cont și de diferența de acciză de plată în sumă de ... lei (RON) cu care trebuiau să afecteze rezultatul anului 2005.

Anul 2007

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând penalități nedeductibile, petenta obiectează:

- conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (RON) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte

din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație.

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - dobânzi capital propriu negativ, constatată de organele de inspecție fiscală, societatea petentă precizează:

- În conformitate cu contractele nr.../03.01.2007 și .../03.01.2007, capitalul împrumutat al societății este cu termen de rambursare sub un an, astfel că nu se justifică calculul gradului de îndatorare efectuat de către organele de inspecție fiscală, fiind aplicabil în acest caz art.23 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- În contul 4551 societatea mai înregistrează și dividendele distribuite asociaților la finele fiecărui an, prin contarea : 457 = 4551, ceea ce conduce la ideea că organul de inspecție fiscală a confundat împrumutul cu termen de rambursare de peste un an acordat de asociați, cu dividendele distribuite de societate către asociați din profitul realizat și împrumutul cu termen de rambursare sub un an.

- Mai mult, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile art.23 alin.(3) din Legea nr.571/2003, potrivit cărora: “cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului aliniat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului”, pentru că împrumuturile dobândite de societate au fost în lei și nu s-au înregistrat diferențe de curs valutar aferente împrumuturilor.

* Organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă suma de ... lei (RON) - cheltuieli care nu concură la realizarea de venituri - invocând prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, potrivit căruia “pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile...”. Aceste prevederi legale sunt în contradicție cu afirmația aceluiași organe de inspecție din pag.14 RIFG potrivit căreia “agentul economic înregistrează în luna iuliu 2007 venituri din produse finite (vin) în valoare de ... lei...”

Anul 2008

* Față de diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând penalități nedeductibile, petenta obiectează:

- conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (RON) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte

din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație.

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din dobânzi contestat, în sumă de ... lei, pentru perioada 2003-2006) și accesorii aferente în sumă de ... lei, societatea precizează următoarele:

- În baza prevederilor art.71 alin.(2) din Legea nr.571/2003(pentru anul 2004) și ale art.67 alin.(2) din același act normativ (pentru anii 2005-2006) "...în situația sumelor primite sub formă de dobândă pentru împrumuturilor acordate în baza contractelor civile, calculul impozitului datorat se efectuează la momentul plății dobânzii...Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi, se face lunar...respectiv la momentul plății dobânzii, pentru veniturile de această natură pe baza contractelor civile."

- Având în vedere faptul că societatea nu a efectuat plata acestor dobânzi către asociați, ținând cont de prevederile invocate mai sus, nu avea obligația să calculeze și să vireze impozitul pe veniturile din dobânzi. În aceste condiții, determinarea de către organele de inspecție fiscală a impozitului pe veniturile din dobânzi în cuantum de ... lei, este netemeinică și nelegală, de asemenea și calculul accesoriilor.

4. Cu privire la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate în muncă în sumă de ... lei și majorările aferente în sumă de ... lei, petenta obiectează că în RIFG sunt înșiruite prevederile legale, fără însă a se preciza dacă societatea le-a încălcat, respectiv dacă a avut acel număr de salariați pentru care legea impunea calculul acestui fond; în aceste condiții, determinarea de către organele de inspecție a acestui fond pentru persoane cu handicap neîncadrate în muncă, este lipsită de fundament.

Față de cele prezentate mai sus, S.C. I S.R.L. solicită anularea Deciziei de impunere nr.../19.12.2008 pentru diferențele stabilite la impozit pe profit, impozit pe veniturile din dobânzi și sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, inclusiv a accesoriilor aferente, în cuantum total de ... lei, respectiv desființarea Raportului de inspecție fiscală generală nr.../19.12.2008, cu privire la sumele contestate.

II Ca urmare a inspecției fiscale generale prin care s-a verificat modul de evidență, calcul, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale datorate de S.C. I S.R.L. bugetului de stat consolidat, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../19.12.2008, în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr.../19.12.2008, organele de inspecție fiscală din cadrul ADMINISTRAȚIEI FINANTELOR PUBLICE TULCEA au stabilit următoarele diferențe contestate de petentă :

1. Impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, având în vedere următoarele constatări:

Anul 2003

* Organele de inspecție au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile cu producția neterminată în sumă de ... lei (ROL), înregistrate în contabilitate fără documente justificative, întrucât nu au fost respectate prevederile art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002, privind impozitul pe profit, care prevede: “cheltuielile înregistrate înm 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” sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

* S.C. I S.R.L. nu a procedat la trecerea pe venituri a datoriilor anulate în sumă de ... lei conform art.8 lit. c) din Legea nr.414/2002, dar la determinarea impozitului pe profit și-a diminuat cheltuielile nedeductibile înregistrate în evidența contabilă cu această sumă.

Anul 2004

* În luna octombrie 2004 S.C. I S.R.L. achiziționează de la o persoană fizică, un mijloc fix “cămin 128 locuri” în baza contractului de vânzare-cumpărare, cu încheiere de autentificare nr... din 06.10.2004, prețul de cumpărare fiind de ... lei.

În baza contractului înregistrat la S.C. I S.R.L. sub nr... /07.04.2004 și la cumpărătorul SC V SRL sub nr.../07.10.2004, se vinde imobilul de mai sus cu valoarea totală de ... lei din care TVA ... lei, și se întocmește factura fiscală nr... din 12.10.2007.

Suma de ... lei a fost considerată cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, având în vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, (“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate c heltuieii deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”) coroborate cu art.19 din HG nr.909/29.12.1997 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale :”În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe, se va asigura recuperarea valorii neamortizate a acestora. Prin valoarea neamortizată, în acest context, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare a mijloacelor fixe și valoarea amortizării, recuperate prin includerea în cheltuielile de exploatare, din care se deduc sumele rezultate în urma valorificării. Diferența rămasă nerecuperată în urma valorificării se recuperează prin includerea în cheltuielile excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maximum 5 ani, sau prin diminuarea capitalurilor proprii, cu respectarea dispozițiilor legale.”

* Nu s-au admis la deducere penalitățile în sumă de ...lei, întrucât nu s-a respectat art.21 alin(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, care prevede că nu sunt deductibile “amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale...Amenzile, majorările de

întârziere și penalitățile de întârziere, datorate ca urmare a clauzelor prevăzute în contractele comerciale, altele decât cele încheiate cu autoritățile, nu intră sub incidența prevederilor lit.b)”

Anul 2005

* Nu s-au admis la deducere penalitățile în sumă de ... lei, întrucât nu s-a respectat art.21 alin(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, care prevede că nu sunt deductibile “amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale...”

* Întrucât gradul de îndatorare la 31 decembrie 2005 la S.C. I S.R.L. era 10,5, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar în sumă de ... lei ca fiind nedeductibile, în conformitate cu prevederile art.23 alin.(1) și (2) din Legea nr.571 și pct.63 alin.(2) al Titlului II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Anul 2006

* Nu s-au admis la deducere penalitățile în sumă de ... lei, întrucât nu s-a respectat art.21 alin(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, care prevede că nu sunt deductibile “amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale...”

* În luna decembrie 2006 contribuabilul a vândut un mijloc fix, autoturism matiz, cu ... lei, valoarea de intrare a mijlocului fix fiind de ... lei, amortizată până la vânzare în valoare de ... lei.

Suma de ... lei a fost considerată cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, având în vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, (“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate c cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”) coroborate cu art.19 din HG nr.909/29.12.1997 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale :”În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe, se va asigura recuperarea valorii neamortizate a acestora. Prin valoarea neamortizată, în acest context, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare a mijloacelor fixe și valoarea amortizării, recuperate prin includerea în cheltuielile de exploatare, din care se deduc sumele rezultate în urma valorificării. Diferența rămasă nerecuperată în urma valorificării se recuperează prin includerea în cheltuielile excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maximum 5 ani, sau prin diminuarea capitalurilor proprii, cu respectarea dispozițiilor legale.”

* Organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibilă cheltuiala cu acciza de plată în sumă de ... lei stabilită prin RIFP nr... / 09.03.2005 întocmit de DGFP Tulcea, întrucât cheltuiala nu este aferentă anului 2006 și au fost încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu

modificările și completările ulterioare :”Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

* Întrucât gradul de îndatorare la 31 decembrie 2006 la S.C. I S.R.L. era 11,74, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar în sumă de ... lei ca fiind nedeductibile, în conformitate cu prevederile art.23 alin.(1) și (2) din Legea nr.571 și pct.63 alin.(2) al Titlului II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Anul 2007

* Nu s-au admis la deducere penalitățile în sumă de ... lei, întrucât nu s-a respectat art.21 alin(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, care prevede că nu sunt deductibile “amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale...”

* Agentul economic înregistrează în luna iulie 2007 venituri din vânzarea de produse finite (vin) în valoarea de ... lei (cont 701), concomitent descarcă gestiunea de produse finite cu suma de ... lei (cont 345). Organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibilă suma de ... lei întrucât nu s-au respectat prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.” Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

* Întrucât gradul de îndatorare la 31 decembrie 2007 la S.C. I S.R.L. era 7,66, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile cu dobânzile în sumă de ... lei ca fiind nedeductibile, în conformitate cu prevederile art.23 alin.(1) și (2) din Legea nr.571 și pct.63 alin.(2) al Titlului II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Anul 2008

* Nu s-au admis la deducere penalitățile în sumă de ... lei, întrucât nu s-a respectat art.21 alin(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, care prevede că nu sunt deductibile “amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale...”

2. S.C. I S.R.L. a calculat în perioada 2003-2006 dobânzi pentru sumele împrumutate de la acționari, pentru care nu a reținut prin stopaj la sursă impozitul pe venit, încălcând astfel prevederile art.36 alin.(2) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit și art.71 alin.(2), art.65 alin.(1) și art.67 alin.(2) din Legea nr.571/2003.

Pentru perioada 2003-2006 organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei, precum și majorări aferente

acestua în sumă de ... lei, conform HG 1513/2002, HG 67/2004, HG 784/2005, OG 26/2001 și OG 92/2003.

3. Încălcând prevederile art.42 și 43 din Legea nr.343/2004, art.78 alin.(2) și (3) din Legea nr.448/2006, S.C. I S.R.L. nu a constituit, nu a declarat și nu a virat contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap.

Pentru perioada 01.01.2003 - 30.09.2006 organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei o obligație în sumă de ... lei datorată la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap, precum și majorări aferente acestuia în sumă de ... lei, conform HG 784/2005 și OG 92/2003.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE TULCEA a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. I S.R.L. suma de ... lei lei, reprezentând impozit pe profit, impozit pe veniturile din dobânzi, sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap și accesorii aferente acestora

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale generale prin care s-a verificat modul de evidență, calcul, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale datorate de S.C. I S.R.L. bugetului de stat consolidat, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../19.12.2008, în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr.../19.12.2008, organele de inspecție fiscală din cadrul ADMINISTRAȚIEI FINANTELOR PUBLICE TULCEA au stabilit în sarcina petentei următoarele sume contestate de aceasta:

- impozit pe profit..... lei
- majorări aferente impozitului pe profit.....lei
- impozit pe veniturile din dobânzi..... lei
- majorări aferente imp. pe veniturile din dobânzi..... lei
- sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap..... lei
- majorari aferente sumelor datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap..... lei, în conformitate cu pct. I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile H.G. nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571 privind Codul Fiscal, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare, HG 1513/2002, HG 67/2004, HG 784/2005, OG 26/2001 și OG 92/2003,OG 7/2001 privind impozitul pe venit, HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, HG nr.909/29.12.1997 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a

Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit .

1. Motivațiile petentei că în contestație că la niciuna din obligațiile fiscale suplimentare de plată și accesoriile aferente nu este evidențiat motivul de fapt al obligației stabilite suplimentar, încălcându-se astfel prevederile Ordinului nr.972/2006, modificat prin Ordinul MEF nr.1046/2007, Anexa nr.2, punctul 2.1.2., Decizia de impunere nu poartă amprenta ștampilei pentru coloana “aprobat” și că în Raportul de inspecție nu este precizat motivul care a condus la modificarea perioadei supusă inspecției fiscale, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în Raportul de inspecție fiscală generală nr.../19.12.2008, care a stat la baza întocmirii deciziei în cauză este înscris “motivul de fapt” și, în plus, aspectele sesizate de societate nu sunt de natură să atragă nulitatea actului contestat. Astfel, potrivit prevederilor art.46 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală : “Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.43 alin.(3), atrage nulitatea acestuia.Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

Deasemenea, conform art.98 din OG 92/2003:

“Perioada supusă inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție de a stabili obligații fiscale...

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor și taxelor...”

Din verificarea anilor fiscali 2005-2008 au rezultat diferențe în ceea ce privește impozitul pe profit, motiv pentru care inspecția fiscală a fost extinsă pe toată perioada de prescripție, cu aprobarea conducerii organului de inspecție fiscală, în speță referatul nr.../02.12.2008.

Cu privire la motivația petentei că “există neconcordanțe între denumirea sursei la care a fost calculată diferența în sumă de ... lei și majorări aferente în cuantum de ... lei” menționăm că potrivit art.42 și 56 alin.(2) din OUG 102/1999, societățile care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la art.42, au obligația de a plăti lunar la *Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap* o sumă egală cu salariul minim brut pe economie înmulțit cu numărul locurilor de muncă pentru care nu a încadrat persoane cu handicap. Conform Legii nr.343/2004 și Legii nr.448/2006

denumirea fondului este *fond privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap*. Denumirea corectă a sursei este : *sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap* așa cum este înscrisă în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../19.12.2008, iar existența neconcordanței între denumirea sursei nu este de natură să modifice rezultatul inspecției fiscale.

2. Cu privire la impozitul pe profit contestat de petentă în sumă de ... lei și accesoriile în sumă de ... lei, se rețin următoarele:

Anul 2003

* Motivația petentei că nu se poate spune că, la înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor cu producția neterminată în sumă de ... lei (ROL), nu au existat documente justificative, având în vedere că, în contul 331 “produse în curs de execuție” s-au cumulat toate cheltuielile pentru înființarea culturii de viță-de-vie și realizarea vinului, cheltuieli care au fost înregistrate în contabilitate pe bază de facturi și care se regăsesc și în conturile de cheltuieli din clasa 6, acceptate de organele de inspecție ca fiind deductibile, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât conform cap.V din anexa la Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene: “În debitul contului 331 “Produse în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea la cost de producție a stocului de produse în curs de execuție la sfârșitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (711)”.

Motivația societății petente că “datoria societății noastre privind impozitul pe profit și majorările aferente, trebuiau calculate până la data de 30.09.2003 când a început valorificarea producției realizate în anul 2003 și când producția neterminată înregistrată în anul 2002 trebuia scăzută din gestiune” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât nici cu ocazia inspecției fiscale și nici la contestație petenta nu a prezentat documente justificative (inventar) privind diminuarea stocului de produse în curs de execuție.

* Motivația S.C. I S.R.L. că diferența în sumă de ... lei (ROL), reprezentând venituri neimpozabile constatată de organele de inspecție fiscală, “nu a influențat calculul impozitului pe profit și nici nu a denaturat suma reprezentând impozit pe profit, întrucât societatea nu a înregistrat această sumă nici pe venituri iar la determinarea impozitului pe profit nu a considerat-o venit neimpozabil”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că petenta și-a diminuat cheltuielile nedeductibile înregistrate în contabilitate cu această sumă dar nu a procedat la trecerea pe venituri a datoriilor anulate în sumă de ... lei, încălcând astfel prevederile art.8 lit.c) din Legea nr.414 /2002: “În înțelesul prezentei legi, sunt considerate neimpozabile următoarele venituri:

...c) venituri rezultate din anularea datoriilor care au fost considerate cheltuieli nedeductibile...”

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Anul 2004

*Cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei (ROL) din vânzări active, considerentele societății petente că prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală nu își au aplicabilitate în situația de față, deoarece:

“- societatea a realizat venituri din vânzarea unui mijloc fix (imobil), astfel că prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocate de organele de inspecție sunt nefondate;

- conform art.24 alin.(22) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal “prevederile Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale...nu se aplică la calculul profitului impozabil...”. În consecință nici Normele de aplicare ale acestei legi nu pot fi aplicate la calculul profitului impozabil”, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele:

- Conform art.24 alin.(22) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: “Prevederile Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu se aplică la calculul profitului impozabil, cu excepția prevederilor art.3 alin.2 lit.a) și ale art.8 din aceeași lege.”

- Art.8 din Legea nr.15/1994 prevede:

“Duratele normale de funcționare, precum și clasificarea mijloacelor fixe se aprobă prin hotărâre a guvernului...”

- HG nr.909/1997 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, prevede la cap II “Calculul amortizării și regimurile de amortizare”: “...19. În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe, se va asigura recuperarea valorii neamortizate a acestora. Prin valoarea neamortizată, în acest context, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare a mijloacelor fixe și valoarea amortizării, recuperate prin includerea în cheltuielile de exploatare, din care se deduc sumele rezultate în urma valorificării. Diferența rămasă nerecuperată în urma valorificării se recuperează prin includerea în cheltuieli excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maxim 5 ani, sau prin diminuarea capitalurilor proprii, cu respectarea dispozițiilor legale.”

Din cele prezentate mai sus rezultă că suma de ... lei (ROL) este nedeductibilă la calculul profitului impozabil aferent anului 2004.

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

*Se rețin ca fiind întemeiate motivațiile societății petente referitoare la diferența în sumă de ... lei (ROL), reprezentând penalități nedeductibile:

“ - conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (ROL) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație”. În consecință urmează a se admite contestația formulată de petentă cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei și pe cale de consecință se vor admite și accesoriile aferente.

Anul 2005

* Motivațiile petentei referitoare la diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - dobânzi capital propriu negativ, constatată de organele de inspecție fiscală:

“- În conformitate cu contractul de finanțare nr.../03.01.2005, anexat în copie la contestație, capitalul împrumutat al societății este cu termen de rambursare sub un an, astfel că nu se justifică calculul gradului de îndatorare efectuat de către organele de inspecție fiscală, fiind aplicabil în acest caz art.23 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- În contul 4551 societatea mai înregistrează și dividendele distribuite asociaților la finele fiecărui an, prin contarea : $457 = 4551$, ceea ce conduce la ideea că organul de inspecție fiscală a confundat împrumutul cu termen de rambursare de peste un an acordat de asociați, cu dividendele distribuite de societate către asociați din profitul realizat și împrumutul cu termen de rambursare sub un an.

- Mai mult, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile art.23 alin.(3) din Legea nr.571/2003, potrivit cărora: “cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului aliniat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului”, pentru că împrumuturile dobândite de societate au fost în lei și nu s-au înregistrat diferențe de curs valutar aferente împrumuturilor “, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele aspecte:

- Conform bilanțului contabil încheiat la 31.12.2005 de la AFP Tulcea sub nr.../19.04.2006, S.C. I S.R.L. înregistrează în formularul 10 - pagina 1 - litera G. DATORII :SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (care prevede și contul 4551) sold la 31.12.2005 suma de ... lei ca o datorie de peste un an.

- Conform art.64 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare : “ documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

- S.C. I S.R.L. înregistrând la finele fiecărui an dividendele distribuite asociaților, prelungește termenul de restituire al împrumutului acordat de asociați.

- Dacă societatea înregistra în bilanț sumele datorate asociaților ca datorie pe termen scurt, capitalul propriu era negativ, având aceeași consecință în ceea ce privește deductibilitatea dobânzilor.

- Conform pct.60 al Titlului II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “În cazul în care capitalul propriu are valoare negativă sau gradul de îndatorare astfel determinat este mai mare decât trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile art.23 alin.(1) din Codul fiscal, până la deductibilitatea integrală a acestora.”

- Calculul gradului de îndatorare la 31.12.2005 la S.C. I S.R.L. se prezintă astfel:

$$\frac{(...+...)}{2} = \dots = 10,05$$

$$\frac{(... + ...)}{2} \dots$$

Întrucât gradul de îndatorare determinat este 10,05 , cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar , în sumă de ... lei , sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2005, astfel:

- cont 666 - cheltuieli privind dobânzile..... lei
- cont 665 - cheltuieli privind diferențele de curs valutar..... lei
- cont 765 - venituri privind diferențele de curs valutar..... lei
- pierdere netă din diferențele de curs valutar..... lei
- Total..... lei.

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

* Se rețin ca fiind întemeiate motivațiile societății petente referitoare la diferența în sumă de ... lei , reprezentând penalități nedeductibile:

“ - conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române

se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (ROL) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație”. În consecință urmează a se admite contestația formulată de petentă cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei și pe cale de consecință se vor admite și majorările aferente.

Anul 2006

* Se rețin ca fiind întemeiate motivațiile societății petente referitoare la diferența în sumă de ... lei , reprezentând penalități nedeductibile:

“ - conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (ROL) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație”. În consecință urmează a se admite contestația formulată de petentă cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei și pe cale de consecință se vor admite și majorările aferente.

*Cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei (ROL) din vânzări active, considerentele societății petente că prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală nu își au aplicabilitate în situația de față, deoarece:

“- societatea a realizat venituri din vânzarea unui mijloc fix (imobil), astfel că prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocate de organele de inspecție sunt nefondate;

- conform art.24 alin.(22) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal “prevederile Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale...nu se aplică la calculul profitului impozabil...”. În consecință nici Normele de aplicare ale acestei legi nu pot fi aplicate la calculul profitului impozabil”, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele:

- Conform art.24 alin.(22) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: “Prevederile Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările

ulterioare, nu se aplică la calculul profitului impozabil, cu excepția prevederilor art.3 alin.2 lit.a) și ale art.8 din aceeași lege.”

- Art.8 din Legea nr.15/1994 prevede:

“Duratele normale de funcționare, precum și clasificarea mijloacelor fixe se aprobă prin hotărâre a guvernului...”

- HG nr.909/1997 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, prevede la cap II “Calculul amortizării și regimurile de amortizare”: “...19. În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe, se va asigura recuperarea valorii neamortizate a acestora. Prin valoarea neamortizată, în acest context, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare a mijloacelor fixe și valoarea amortizării, recuperate prin includerea în cheltuielile de exploatare, din care se deduc sumele rezultate în urma valorificării. Diferența rămasă nerecuperată în urma valorificării se recuperează prin includerea în cheltuieli excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maxim 5 ani, sau prin diminuarea capitalurilor proprii, cu respectarea dispozițiilor legale.”

Din cele prezentate mai sus rezultă că suma de ... lei (ROL) este nedeductibilă la calculul profitului impozabil aferent anului 2006.

* Motivațiile petentei referitoare la diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - dobânzi capital propriu negativ, constatată de organele de inspecție fiscală:

“- În conformitate cu contractele de finanțare nr.../03.01.2006 și .../03.01.2006, anexate în copie la contestație, capitalul împrumutat al societății este cu termen de rambursare sub un an, astfel că nu se justifică calculul gradului de îndatorare efectuat de către organele de inspecție fiscală, fiind aplicabil în acest caz art.23 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- În contul 4551 societatea mai înregistrează și dividendele distribuite asociaților la finele fiecărui an, prin contarea : 457 = 4551, ceea ce conduce la ideea că organul de inspecție fiscală a confundat împrumutul cu termen de rambursare de peste un an acordat de asociați, cu dividendele distribuite de societate către asociați din profitul realizat și împrumutul cu termen de rambursare sub un an.

- Mai mult, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile art.23 alin.(3) din Legea nr.571/2003, potrivit cărora: “cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului aliniat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului”, pentru că împrumuturile dobândite de societate au fost în lei și nu s-au înregistrat diferențe de curs valutar aferente împrumuturilor “, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele aspecte:

- Conform bilanțului contabil încheiat la 31.12.2006 depus la AFP Tulcea sub nr.../27.04.2007, S.C. I S.R.L. înregistrează în formularul 10 - pagina 1 - litera G. DATORII :SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (care prevede și contul 4551) sold la 31.12.2006 suma de ... lei ca o datorie de peste un an.

- Conform art.64 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare : “ documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

- S.C. I S.R.L. înregistrând la finele fiecărui an dividendele distribuite asociaților, prelungește termenul de restituire al împrumutului acordat de asociați.

- Dacă societatea înregistra în bilanț sumele datorate asociaților ca datorie pe termen scurt, capitalul propriu era negativ, având aceeași consecință în ceea ce privește deductibilitatea dobânzilor.

- Conform pct.60 al Titlului II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “În cazul în care capitalul propriu are valoare negativă sau gradul de îndatorare astfel determinat este mai mare decât trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile art.23 alin.(1) din Codul fiscal, până la deductibilitatea integrală a acestora.”

- Calculul gradului de îndatorare la 31.12.2006 la S.C. I S.R.L. se prezintă astfel:

$$\frac{(...+...)}{2} = \dots = 11,74$$

$$\frac{(...+...)}{2} \dots$$

Întrucât gradul de îndatorare determinat este 11,74 , cheltuielile cu dobânzile (cont 666), în sumă de ... lei , sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006.

* Motivația societății petente referitoare la diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - acciză de plată, constatată de organele de inspecție fiscală că la calculul profitului impozabil aferent anului 2005 organele de inspecție fiscală trebuiau să țină cont și de diferența de acciză de plată în sumă de ... lei (RON) constatată prin RIFP nr.../9.03.2005, cu care trebuiau să afecteze rezultatul anului 2005, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele prevederi legale :

- Conform art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare : “Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

- Conform art.105 alin.(9) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Contribuabilul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală.”

Având în vedere prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră : “Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, *dintr-un an fiscal*, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”, rezultă că diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând acciză de plată constatată prin RIFP nr.../ 9.03.2005 este cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit aferent anului 2006.

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Anul 2007

* Se rețin ca fiind întemeiate motivațiile societății petente referitoare la diferența în sumă de ... lei , reprezentând penalități nedeductibile:

“ - conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (ROL) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație”. În consecință urmează a se admite contestația formulată de petentă cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei și pe cale de consecință se vor admite și majorările aferente.

* Motivația societății petente cu privire la diferența în sumă de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli nedeductibile - dobânzi capital propriu negativ, constatată de organele de inspecție fiscală:

“- În conformitate cu contractele de finanțare nr.../03.01.2007 și .../03.01.2007, capitalul împrumutat al societății este cu termen de rambursare sub un an, astfel că nu se justifică calculul gradului de îndatorare efectuat de către organele de inspecție fiscală, fiind aplicabil în acest caz art.23 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- În contul 4551 societatea mai înregistrează și dividendele distribuite asociaților la finele fiecărui an, prin contarea : 457 = 4551, ceea ce conduce la

ideea că organul de inspecție fiscală a confundat împrumutul cu termen de rambursare de peste un an acordat de asociați, cu dividendele distribuite de societate către asociați din profitul realizat și împrumutul cu termen de rambursare sub un an.

- Mai mult, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile art.23 alin.(3) din Legea nr.571/2003, potrivit căroră: “cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului aliniat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului”, pentru că împrumuturile dobândite de societate au fost în lei și nu s-au înregistrat diferențe de curs valutar aferente împrumuturilor “, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele aspecte:

- Conform bilanțului contabil încheiat la 31.12.2007 deus la AFP Tulcea în data de 15.05.2008, S.C. I S.R.L. înregistrează în formularul 10 - pagina 1 - litera G. DATORII :SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (care prevede și contul 4551) sold la 31.12.2007 suma de ... lei ca o datorie de peste un an.

- Conform art.64 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare : “ documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.

- S.C. I S.R.L. înregistrând la finele fiecărui an dividendele distribuite asociaților, prelungește termenul de restituire al împrumutului acordat de asociați.

- Dacă societatea înregistra în bilanț sumele datorate asociaților ca datorie pe termen scurt, capitalul propriu era negativ, având aceeași consecință în ceea ce privește deductibilitatea dobânzilor.

- Conform pct.60 al Titlului II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “În cazul în care capitalul propriu are valoare negativă sau gradul de îndatorare astfel determinat este mai mare decât trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile art.23 alin.(1) din Codul fiscal, până la deductibilitatea integrală a acestora.”

- Calculul gradului de îndatorare la 31.12.2007 la S.C. I S.R.L. se prezintă astfel:

$$\frac{(...+...)/2}{(...+...)/2} = \dots = 7,66$$

Întrucât gradul de îndatorare determinat este 7,66 , cheltuielile cu dobânzile (cont 666) în sumă de ... lei sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2007.

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

* Se reține în soluționarea favorabilă a contestației motivația societății petente că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat că suma de ... lei (RON) reprezintă cheltuieli care nu concură la realizarea de venituri - invocând prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, potrivit căruia “pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile...”. Aceste prevederi legale sunt în contradicție cu afirmația aceluiași organ de inspecție din pag.14 RIFG potrivit căreia “agentul economic înregistrează în luna iulie 2007 venituri din produse finite (vin) în valoare de ... lei...”

* În consecință urmează a se admite contestația formulată de S.C. I S.R.L. cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei și pe cale de consecință se vor admite și majorările de întârziere aferente.

Anul 2008

* Se reține ca fiind întemeiate motivațiile societății petente referitoare la diferența în sumă de ... lei , reprezentând penalități nedeductibile:

“ - conform prevederilor pct.39 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 “prin autorități române se înțelege totalitatea organelor administrative publice centrale și locale care urmăresc și încasează amenzi, majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale”;

- Penalitățile în sumă de ... lei (ROL) sunt datorate de S.C. I S.R.L. Administrației Domeniilor Statului în baza unui contract de concesiune, care are natură comercială; deasemenea Administrația Domeniilor Statului nu face parte din categoria autorităților române ale căror atribuții sunt urmărirea și încasarea amenzilor, majorărilor și penalităților de întârziere, atribuțiile acestei autorități fiind de natura celor cuprinse în anexa 3 la contestație”. În consecință urmează a se admite contestația formulată de petentă cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei și pe cale de consecință se vor admite și majorările aferente.

Având în vedere cele reținute la punctul III.2. din prezenta decizie, urmează a se admite contestația cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei și pe cale de consecință se vor admite și majorările de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile în sumă de ... lei, și se va respinge contestația privind impozitul pe profit în sumă de ... lei. În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată S.C. I S.R.L. nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor accesorii, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale* , urmează a se respinge contestația cu privire la aceste capete de cerere.

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din dobânzi contestat, în sumă de ... lei, pentru perioada 2003-2006) și accesorii aferente în sumă de ... lei, motivația societății că virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi, se face lunar la momentul plății dobânzii în baza prevederilor art.71 alin.(2) și ale art.67 alin.(2) din Legea nr.571/2003(pentru anul 2004) , iar societatea nu a efectuat plata acestor dobânzi către asociați, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât petenta a calculat dobânzi pentru sumele împrumutate societății de către asociați, sume care au fost contate:

666 “cheltuieli cu dobânzile” = 4551 “asociați conturi curente”
capitalizând astfel sumele în contul asociaților (conform fișei contului 455 anexată contestației).

În concluzie trebuia reținut prin stopaj la sursă și virat impozitul pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei, în conformitate cu următoarele prevederi legale:

Art.36 alin.(2) din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit prevede:

“Veniturile sub formă de dobânzi se impun cu o cotă ded 1% din suma acestora.

Art.37 alin.(2) din OG nr.7/2001 prevede:

“Pentru veniturile sub formă de dobânzi impozitul se calculează și se reține de către plătitorii de astfel de venituri *în momentul calculului acestora* și se virează de către aceștia, lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face calculul dobânzii.”

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede:

“...Art.65

Definirea veniturilor din investiții

(1) Veniturile din investiții cuprind:

...b) venituri impozabile din dobânzi...

Art.67

Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(2) Veniturile sub formă de dobânzi pentru:...contractele civile încheiate, începând cu data de 1 ianuarie 2007, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora...În situația sumelor primite sub formă de dobândă pentru împrumuturilor acordate în baza contractelor civile, calculul impozitului datorat se efectuează la momentul plății dobânzii...Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi, se face lunar...respectiv la momentul plății dobânzii, pentru veniturile de această natură, pe baza contractelor civile.”

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale diferența de impozit pe veniturile din dobânzi în sumă de ... lei și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe veniturile din dobânzi stabilit în plus se reține că acestea reprezintă măsură

accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată S.C. I S.R.L. nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste accesorii.

4. Cu privire la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate în muncă în sumă de ... lei și majorările aferente în sumă de ... lei, motivația petentei că în RIFG nr.../19.12.2008 sunt înșiruite prevederile legale, fără însă a se preciza dacă societatea le-a încălcat, respectiv dacă a avut acel număr de salariați pentru care legea impunea calculul acestui fond nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât la pagina 24 alin.4 al RIFG este consemnat faptul că "S.C. I S.R.L. Tulcea nu a dovedit că a solicitat trimestrial repartizarea de persoane cu handicap...", ceea ce înseamnă că nu se încadrează excepția de la plată prevăzută la art.43 alin.(2) din OUG 102/1999, modificată de Legea nr.343/2004. Deasemenea la pagina 24 alin.7 al RIFG se menționează că : "S.C. I S.R.L. Tulcea nu a constituit în perioada verificată, nu a declarat și nu a virat această contribuție." Iar în anexele 45, 46, 47, 48, care fac parte integrantă din RIFG, este înscris numărul de salariați în fiecare din lunile verificate și este determinată contribuția datorată.

Din cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap în sumă de ... lei și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente contribuției la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap stabilită în plus se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată S.C. I S.R.L. nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste accesorii.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/24.12.2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Art.1 Admiterea contestației formulată de S.C. I S.R.L. cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei, majorări aferente în sumă de ... lei, penalități în sumă de ... lei și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../19.12.2008 referitoare la aceste sume.

Art.2. Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de S.C. I S.R.L. cu privire la suma de ... lei, reprezentând: impozit pe profit - ... lei, majorări aferente impozitului pe profit - ... lei, penalități aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei , impozit pe veniturile din dobânzi - ... lei, majorări aferente impozitului pe veniturile din dobânzi - ... lei, sume datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap - ... lei, majorari aferente sumelor datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap - ... lei.

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV