



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19  
Cluj-Napoca, jud. Cluj  
Tel : 0264 591670  
Fax : 0264 592489  
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

## DECIZIA nr. 57/2009

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. I I S.R.L.**  
cu sediul in loc. Fundatura, jud. Cluj, la Administratia Finantelor Publice pentru  
Contribuabili Mijlocii Cluj si remisa spre solutionare la  
Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. - /....02.2009, de catre Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Cluj - Activitatea de Inspectie Fiscala, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. I I S.R.L.** cu sediul in loc. F., jud. Cluj, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....12.2008.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala generala, intocmit la data de ....12.2008 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Cluj si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...12.2008, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. - /....12.2008, act administrativ fiscal prin care au fost stabilite in sarcina petentei obligatii suplimentare care sunt contestate de aceasta in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar in suma de "y" lei si majorari de intarziere in suma de "y" lei la sursa impozit pe profit.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de ...12.2008 si comunicat petentei la data de ...01.2009 (potrivit datei inscrise pe actul administrativ fiscal atacat, confirmata cu semnatura reprezentantului societatii si stampila unitatii), iar contestatia a fost depusa la data de ...02.2009 fiind inregistrata la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Cluj sub nr. -/....02.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a, din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. I I S.R.L.** cu sediul in loc. F., jud. Cluj.

I. Petenta contesta partial masurile dispuse prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....12.2008, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala generala intocmit la data de ...12.2008, solicitand recalcularea sumei aferente "cheltuielilor cu cazarea, masa si transportul nedeductibile la calculul profitului impozabil" specificate la pct. 1.1.3 din actul atacat,

precum si revocarea pct. 1.1.4 cu privire la "cheltuielile cu amortizarea unor mijloace fixe componente ale unor cladiri".

Contestatoarea considera ca stabilirea de catre organele de inspectie fiscala acestor diferente de plata la sursa impozit pe profit nu este intemeiata si corecta, invocand urmatoarele aspecte:

- in conformitate cu prevederile art. 5, alin. 1 din Contractul de prestarii servicii din data de ....12.2004, respectiv din Contractul de prestarii servicii din data de ....12.2005, incheiate intre S.C. I I S.R.L. si societatea italiana I S.p.A., societatea noastra avea obligatia de a suporta toate cheltuielile cu cazarea si masa pe care angajatii I S.p.A. le vor efectua pe teritoriul Romaniei,

- asadar aceste cheltuieli cu prestarea serviciilor aferente celor doua contracte, sunt in conformitate cu prevederile art. 21 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, respectiv pct. 22 din H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil,

- dat fiind ca intre S.C. I S.p.A. si S.C. I I S.R.L. au fost incheiate contracte de prestari de servicii, ne gasim in situatia aplicarii "*principiul prevalentei economicului asupra juridicului*", astfel incat obligatia de plata stabilita in sarcina societatii noastre aferenta celor doua contracte mentionate mai sus trebuind sa fie interpretata in concordanta cu scopul sau economic si contabil, insa organul de inspectie fiscala nu numai ca nu a aplicat acest principiu, dar nici nu a luat in considerare contractele incheiate intre cele doua societati,

- consideram ca plata directa a acestor cheltuieli, fara interventia unei facturi din partea societatii italiene, nu schimba cu nimic caracterul deductibil al acestora, ele ramanand in continuare cheltuieli aferente unor contracte de prestari de servicii,

- la punctul 1.1.4 din Capitolul III din Raportul de inspectie fiscala se specifica ca societatea a calculat in mod gresit amortizarea mijloacelor fixe, in sensul ca durata de amortizare a acestora este mult mai mare decat cea calculata de societatea noastra, respectiv este egala cu durata de amortizare a cladirii in care functioneaza,

- consideram ca argumentele organelor de control pentru recalcularea duratei de amortizare a mijloacelor fixe, nu sunt intemeiate deoarece aceste mijloacele fixe au o durata de viata mult mai mica decat cladirile la care face referire in raportul de inspectie, iar din punct de vedere contabil acestea au o existenta de sine statatoare, diferita de a cladirii in care functioneaza. Fiind vorba de bunuri cu existenta de sine statatoare este normal ca si durata de amortizare a acestora sa fie diferita de cea a cladirii, respectiv durata de amortizare a acestor mijloacelor fixe trebuie sa fie inferioara duratei de amortizare a cladirii,

In considerarea celor de mai sus, petenta solicita modificarea punctului 1.1.3 si revocarea punctului 1.1.4 din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ....12.2008 si inregistrat sub nr. -/31.12.2008, precum si recalcularea sumei de "y" lei, reprezentand majorari de intarziere calculate pentru neplata la timp a impozitului pe profit suplimentar stabilit de organele de inspectie fiscala.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....12.2008, este retinuta in sarcina agentului economic ca obligatie de plata suplimentara fata de bugetul de stat suma totala de "y" lei (contestata partial de petenta), reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursa impozit pe profit, calculata in baza masurilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala generala incheiat la data de ...12.2008.

In ceea ce priveste debitul contestat de catre petenta in suma de "y" lei, se retine ca in urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in

perioada ...01.2005-...12.2007 agentul economic a considerat ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu transportul, cazarea si masa efectuate pentru persoane care nu au calitatea de salariat sau administrator al societatii, respectiv cheltuielile cu amortizarea unor mijloace fixe componente ale unor cladiri pentru care a stabilit o durata de amortizare diferita de a cladirii.

Avand in vedere prevederile art. 19, alin. (1), art. 21, alin. (1) si (2), lit. e) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, precum si ale pct. 22 din H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au constatat ca agentul economic a considerat in mod eronat ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu transportul, cazarea si masa efectuate pentru persoane care nu au calitatea de salariat sau administrator al societatii, stabilind o diferenta la profitul impozabil in suma de "y" lei aferenta acestor cheltuieli, si au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de "y" lei.

De asemenea, intrucat agentul economic a stabilit pentru elementele si instalatiile functionale ale unei cladiri o durata de amortizare mai mica decat a acestora, organele de inspectie fiscala au considerat ca durata de amortizare pentru aceste mijloace fixe este de 60 ani, calculand o diferenta la profitul impozabil in suma de "y" lei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de "y" lei.

Pentru neachitarea la termenul de scadenta a impozitului pe profit stabilit suplimentar in sarcina agentului economic, s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de "y" lei.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: ...01.2004 - ....12.2007.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Cluj, au efectuat un control fiscal la **S.C. I I S.R.L.** cu sediul in loc. F., jud Cluj ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat, constand in impozite, taxe, contributi sociale, alte venituri, precum si modul privind organizarea, conducerea evidentei contabile, utilizarea si tinerea registrelor contabile.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala generala incheiat la data de ....12.2008 a fost intocmita Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....12.2008, prin care au fost retinute in sarcina agentului economic obligatii fiscale suplimentare in suma totala de "y" lei, la sursa impozit pe profit, constand in debit suplimentar in suma de "y" lei si majorari de intarziere in suma de "y" lei.

Petenta contesta partial obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv suma de "y" lei, reprezentand debit suplimentar ("y" lei) si majorari de intarziere ("y" lei), solicitand recalcularea obligatiilor aferente "*cheltuielilor cu cazarea, masa si transportul, nedeductibile la calculul profitului impozabil*", respectiv a "*cheltuielile cu amortizarea unor mijloace fixe componente ale unor cladiri*", cheltuieli specificate la pct. 1.1.3 si pct. 1.1.4 din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ....12.2008, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

**III.A Referitor la suma de "y" lei reprezentand debit suplimentar la sursa impozit pe profit**, se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat

a fost stabilita in sarcina agentului economic pentru anii 2006-2007 (anexa nr. 7 la raport), dupa cum urmeaza:

anul 2006 - "y" lei  
anul 2007 - "y" lei

De mentionat este faptul ca pentru anul 2005 organele de inspectie fiscala au procedat la diminuarea pierderii inregistrate de catre agentul economic cu suma de "y" lei, suma cu care a fost influentata diferenta de impozit stabilit suplimentar pentru anul 2006.

Asa cum reiese din continutul pct. 1.1.3 si pct. 1.1.4 din Raportul de inspectie fiscala generala incheiat la data de ...12.2008 si anexelor 5, 6.4 si 7 care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, aceasta diferenta de impozit pe profit in suma totala de "y" lei a rezultat ca urmare a considerarii de catre organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma totala de "y" lei ("y"+"y" lei), deoarece acestea nu respecta conditiile prevazute de lege pentru a fi incadrate in categoria cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil pentru perioada la care se refera, dupa cum urmeaza:

- "y" lei - cheltuieli cu transportul, cazarea si masa pentru persoane care nu au calitatea de salariat al societatii,
- "y" lei - cheltuieli cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe care au o alta durata normala de utilizare decat cea stabilita de agentul economic.

**In ceea ce priveste cheltuielile cu transportul, cazarea si masa pentru persoane care nu au calitatea de salariat al societatii in suma totala de "y" lei,** organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii in perioada 2005-2007 pe care agentul economic le-a inclus in categoria cheltuielilor deductibile, dupa cum urmeaza:

anul 2005 - "y" lei  
anul 2006 - "y" lei  
anul 2007 - "y" lei

Asa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala si a anexei nr. 7, societatea a inregistrat in perioada ianuarie 2005-decembrie 2007 cheltuieli cu transportul, cazarea si masa efectuate de catre persoane delegate de catre firma I S.p.A. din Italia pentru prestarea unor servicii de consultanta, cheltuieli care au fost considerate de catre agentul economic in mod eronat ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli in suma totala de "y" lei nu respecta prevederile legale pentru a fi considerate ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, motiv pentru care au stabilit o diferenta de impozit in suma de "y" lei.

Din continutul Referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de organele de inspectie fiscala se retine ca, potrivit prevederilor pct. 2 din contractele de prestari servicii invocate de contestatoare, I S.p.A. cu sediul in Italia se obliga sa furnizeze servicii de consultanta, asistenta tehnica si organizatorica specifica pentru S.C. I I S.R.L., iar la punctul 5, alin. 3, se precizeaza ca *"I I va plati societatii I S.p.A. suma lunara de "y" Euro, care reprezinta toate costurile suportate de I... pentru consultanta tehnica realizata de personalul propriu in teritoriul romanesc"*.

Din cele de mai sus reiese in mod evident faptul ca suma de "y" euro achitata de S.C. I I S.R.L. catre I S.p.A. pentru serviciile prestate include toate costurile suportate de I pentru consultanta tehnica realizata de personalul propriu in teritoriul romanesc, suma care a fost inregistrata de catre societatea romana integral pe cheltuieli deductibile

(cheltuieli cu alte servicii prestate de terti) si care a fost acceptata ca atare de echipa de inspectie fiscala.

In drept, spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1); respectiv ale art. 21, alin. (1) si (2), lit. e) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, se precizeaza:

*“ART. 19 Reguli generale*

*(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si **cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri**, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.*

*La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.*

*“ART. 21 Cheltuieli*

*(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai **cheltuielile efectuate in scopul realizării de venituri impozabile**, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. [...].*

*“Art.21 [...]. (2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:*

*[...]. e) **cheltuielile de transport si cazare in tara si in strainatate efectuate de catre salariatii si administratori**, in cazul in care contribuabilul realizeaza profit in exercitiul curent si/sau din anii precedenti”.*

Din continutul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca cheltuielile cu cazarea efectuate de catre un agent economic sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in situatia in care astfel de cheltuieli sunt aferente cazarii unor persoane care au calitatea de salariat al societatii sau administrator.

Intrucat, din continutul documentelor existente la dosarul cauzei se constata ca aceste cheltuieli in suma totala de “y” lei au fost efectuate in favoarea unor persoane care nu se incadreaza in categoria persoanelor stipulate de prevederile legale citate mai sus, rezulta ca aceste cheltuieli cu transportul, cazarea si masa pentru persoane care nu au calitatea de salariat al societatii care au fost inregistrate de petenta in evidenta contabila a societatii, sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia sumele platite de S.C I I SRL pentru cazarea si masa efectuate pentru persoane care nu au calitatea de salariat al societatii sunt deductibile la calculul profitului impozabil, se poate arata ca aceasta este contrara prevederilor legale aplicabile in speta, avand in vedere faptul ca in conformitate cu prevederile aliniatului 1 al art.21 din Legea nr.571/2003, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, ori cheltuielile cu cazarea si masa personalului detasat/ delegat al firmei I S.p.A in Romania nu reprezinta in nici un caz cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile

Referitor la afirmatia contestatorului ca situatia cheltuielilor cu cazarea si masa personalului detasat/delegat de I in Romania este identica celei in care acestea ar fi fost facturate direct de catre I societatii romane (la care I S.p.A. detine 94,99% din capitalul social), cu titlu de recuperare cheltuieli efectuate in cadrul derularii celor doua contracte, este total eronata, intrucat, pe langa faptul ca este o situatie ipotetica, fara nici o legatura cu ceea ce rezulta din documentele existente, in acest caz sumele achitate de S.C. I I S.R.L. ar fi constituit venituri pentru societatea italiana, care ar fi trebuit inregistrate si declarate de catre aceasta si pentru care ar fi datorat impozit in Italia.

Motivul invocat de petenta ca atata timp cat cele doua parti au incheiat un contract valabil din punct de vedere legal, pe baza caruia S.C. I I S.R.L. are dreptul de a

considera aceste cheltuieli drept cheltuieli deductibile, **nu are nici o sustinere din punct de vedere legal**, intrucat doua parti contractante pot sa stabileasca orice intelegeri intre ele, inasa acestea trebuie sa respecte prevederile actelor normative care reglementeaza cadrul legal in materie fiscala privind modul de calcul a impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat.

Ori, cadrul legal prin care se stabilesc impozitele si taxele care constituie venituri la bugetul de stat, inclusiv impozitul pe profit, este stipulat de prevederile Codului fiscal, care precizeaza cat se poate de clar care sunt cheltuielile deductibile si care sunt cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Prin urmare, avand in vedere prevederile legale de reglementare a impozitului pe profit, care sunt de stricta interpretare si aplicare, organul de solutionare a contestatiei constata ca organele de inspectie fiscala au procedat legal atunci cand au considerat aceste cheltuieli in suma totala de "y" lei ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, astfel incat argumentele aduse de petenta nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

**In ceea ce priveste cheltuielile cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe care au o alta durata normala de utilizare decat cea stabilita de agentul economic in suma totala de "y" lei.**

Din verificarile efectuate de catre organele de inspectie fiscala s-a constatat ca S.C. I I S.R.L. a considerat pentru perioada ianuarie 2005-decembrie 2007, ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil cheltuieli cu amortizarea unor mijloace fixe componente ale unor cladiri (instalatiile hidrosanitare, instalatiile igienice, instalatiile de gaz metan, instalatiile electrice, instalatiile de incalzire, iluminarea fabricii, instalatiile pentru apa, bransamentele instalatiilor, etc.), in suma totala de "y" lei, pentru care a stabilit o durata de amortizare de 10 ani diferita de durata de amortizare a cladirii, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala.

Avand in vedere ca mijloacele fixe pentru care agentul economic a stabilit o alta durata de amortizare decat cea a cladirii, reprezinta in fapt elemente functionale fara de care in cladire nu se poate desfasura nici o activitate, organele de inspectie fiscala au stabilit o durata de amortizare a acestor mijloace fixe de 60 ani, egala cu durata de amortizare stabilita de catre agentul economic pentru cladirile in care acestea au fost montate.

Ca urmare a schimbarii duratei de amortizare a mijloacelor fixe cuprinse in anexele nr. 6.1 si 6.2 la raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea cheltuielilor cu amortizarea aferenta acestora pentru perioada ianuarie 2005-decembrie 2007, rezultand ca aceste cheltuieli sunt in realitate in suma de "y" lei (anexa nr.6.3).

Diferenta dintre amortizarea calculata de agentul economic si cea stabilita de catre organele de inspectie fiscala, in suma totala de "y" lei, a fost considerata ca fiind o cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil, pentru care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de "y" lei conform anaxei nr. 7 la raportul de inspectie fiscala.

In drept, spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (1) si (3), lit. i); respectiv ale art. 24, alin. (1) si (19) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, se precizeaza:

*"Art. 21 Cheltuieli*

*(1) 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. [...].*

(3) *Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:*

*i) amortizarea, in limita prevazuta la art. 24;*

*Art. 24 Amortizarea fiscala*

*(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol. [...].*

*(19) Ministerul Finantelor Publice elaboreaza normele privind clasificatia si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe”.*

In ceea ce priveste duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, in functie de care se calculeaza cheltuielile cu amortizarea care sunt deductibile la calculul profitului impozabil, se poate arata ca acestea sunt reglementate de prevederile H.G. nr. 2139/30.11.2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, act normativ in care la Cap. 2, pct. (2), alin. 4, se precizeaza ca:

*Pentru evitarea confuziilor se precizeaza ca o cladire reprezinta o constructie sub forma de incinta inchisa, in care se desfasoara o activitate umana de locuire, de productie, de invatamant, de sanatate, de cultura, de agrement, de servicii, de administratie, de cult, de transport (gara), de posta si telecomunicatii”.*

Totodata, potrivit prevederilor pct. 52 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, referitoare la la determinarea valorii de inventar a cladirii se precizeaza ca:

***“52. (2) La determinarea valorii de inventar a cladirii se are in vedere insumarea valorilor tuturor elementelor si instalatiilor functionale ale acesteia, cum sunt: terasele, scarile, ascensoarele, instalatiile de iluminat, instalatiile sanitare, instalatiile de incalzire, instalatiile de telecomunicatii prin fir si altele asemenea; [...].”***

Prin urmare, avand in vedere ca mijloacele fixe pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea amortizarii reprezinta in fapt elemente si instalatii functionale ale unei cladiri, fara de care in aceasta nu se poate desfasura nici o activitate, rezulta ca valoarea acestor elemente trebuiau incluse in valoarea cladirii, durata de amortizare a acestora fiind egala cu durata de amortizare a cladirii, fapt care a fost realizat de catre organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal atacat.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca decizia organelor de inspectie privind incadrarea acestor mijloace fixe in categoria cladirilor (la codul de clasificare 1.1.1. “Cladiri industriale” cu o durata normala de functionare de 40-60 ani), este corecta si legala avand in vedere si prevederile din anexa nr. 2 la Legea nr. 50/29.07.1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata, unde referitor la definirea unor termeni utilizati in cuprinsul legii, se precizeaza:

***Instalatii aferente constructiilor = Totalitatea conductelor si echipamentelor care asigura utilitatile necesare functionarii constructiilor, situate in interiorul limitei de proprietate, de la bransament/racord (inclusiv) la utilizatori, indiferent daca acestea sunt sau nu incorporate in constructie”.***

Din analiza documentelor existente la dosaul cauzei, organul de solutionare a contestatiei constata ca recalcularea amortizarii a fost efectuata de catre organele de inspectie fiscala doar pentru acele imobilizari care nu pot sa functioneze de sine statator, fara de care cladirea nu poate sa functioneze si care sunt incorporate in cladire (instalatiile hidrosanitare, instalatiile igienice, instalatiile de gaz metan, instalatiile electrice, instalatiile de incalzire, iluminarea fabricii, instalatiile pentru apa, bransamentele instalatiilor, etc.).

Pentru mijloacele fixe care au o existenta de sine statatoare fata de cladire si pentru care agentul economic a stabilit o durata normala de amortizare diferita de cea a

cladirii (centrale termice, centrale electrice, rezervoare de gaz, instalatii de forta etc.), organul de inspectie fiscala nu a stabilit o durata de amortizare egala cu a cladirii, ci au considerat corecta durata de amortizare stabilita de catre agentul economic.

Referitor la afirmatia petentei cu privire la faptul ca mijloacele fixe pentru care s-a recalculat amortizarea sunt *"bunuri cu existenta de sine statatoare"*, se poate arata ca aceasta nu are nici un temei, intrucat este cat se poate de evident ca intre instalatiile hidrosanitare, instalatiile igienice, instalatiile de gaz metan, instalatiile electrice, instalatiile de incalzire, iluminarea fabricii, instalatiile pentru apa, bransamentele instalatiilor si cladirile in care acestea sunt amplasate, exista o stransa legatura data de faptul ca aceste instalatii nu pot functiona independent de cladire, iar cladirea nu poate fi utilizata fara aceste componente absolut necesare functionarii ei.

Dealtfel, asa cum rezulta din fisa mijloacelor fixe anexate raportului de inspectie fiscala, petenta a incadrat mijloacele fixe care in opinia sa *"au din punct de vedere contabil o existenta de sine statatoare"*, la codul de clasificare 2.1.28 - "Alte echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru) neregasite in cadrul subgrupeii 2.1., in conformitate cu prevederile H.G. nr. 2139/30.11.2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe".

Ori, incadrarea acestor mijloace fixe la codul de clasificare 2.1.28. s-a efectuat tocmai datorita faptului ca agentul economic nu a gasit un alt cod de clasificare la subgrupa 2.1., ceea ce justifica ca incadrarea corecta este la subgrupa 1.1., cu mentiunea ca subgrupa 2.1. se refera la "Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru) in care nu pot fi incadrate mijloacele fixe care fac obiectul prezentei analize.

**Concluzionand asupra aspectelor prezentate la pct. III.A al prezentei,** organul de solutionare a contestatiei retine ca potrivit dispozitiilor art. 6 din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, referitoare la exercitarea dreptului de apreciere: ***"Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza"***.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la considerarea acestor cheltuieli in suma totala de "y" lei, ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei ianuarie 2005-decembrie 2007 si la stabilirea unei obligatii de plata suplimentare la sursa impozit pe profit in suma de "y" lei, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**III.B Referitor la suma de "y" lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.**

Din continutul Raportului de inspectie fiscala generala incheiat la data de ...12.2008 (pct. 1.1.5, cap. III) si a anexelor nr. 7 si 8 la acesta, se retine ca suma de "y" lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, se compune din urmatoarele:

- suma de "y" lei reprezentand accesorii aferente unei diferente de impozit in suma totala de "y" lei stabilit suplimentar prin considerarea ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu diferentele de curs valutar ("y" lei), pierderea care nu s-a recuperat din profiturile impozabile obtinute in urmatoorii 5 ani ("y" lei) si veniturile din diferentele de curs stabilite suplimentar ("y" lei), calculate astfel:

$$\text{diferenta impozit} = ("y" + "y" + "y" lei) * 16/100 = "y" lei,$$



majorari de intarziere = "y" lei \* "y" zile \* 0,10/100 = "y" lei

- suma de "y" lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit in suma totala de "y" lei aferent cheltuielilor cu transportul, cazarea, masa nedeductibile fiscal ("y" lei) si a cheltuielilor cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe care au o alta durata normala de utilizare ("y" lei).

Precizam faptul ca, desi petenta nu contesta debitul in suma de "y" lei, aferent cheltuielilor cu diferentele de curs valutar, respectiv pierderea care nu s-a recuperat din profiturile impozabile obtinute in urmatoorii 5 ani si veniturile din diferentele de curs stabilite suplimentar, aceasta contesta si accesoriile in suma de "y" lei aferente acestor obligatii fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa, atacand in totalitate suma de "y" lei reprezentand accesorii stabilite in sarcina agentului economic prin actul administrativ fiscal atacat.

Intrucat organul de solutionare a contestatiei retine ca petenta datoreaza bugetului de stat debitul de natura impozitului pe profit in suma de "y" lei si ca debitul in suma de "y" lei nu este atacat, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor aferente acestor debite, se constata ca societatea datoreaza bugetului de stat si suma de "y" lei cu titlu de majorari de intarziere, reprezentand masura accesorie aferenta debitului total datorat, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**".

In drept, spetei analizate la acest punct ii sunt aplicabile prevederile art. 115, alin. (1); art. 116 alin. (1) si (5) ale Cap. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 863/26.09.2005, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul majorarilor de intarziere, se precizeaza :

*"Cap. 3 Dobanzi si penalitati de intarziere*

*Art. 115 Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere*

***(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere[...]***".

*"Art. 116 Majorari de intarziere*

***(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...]***".

***(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.***

De mentionat este faptul ca odata cu republicarea Ordonantei Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, prevederile legale mentionate mai sus au devenit art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7), care in esenta stipuleaza aceleasi aspecte.

In contextul celor mentionate mai sus si a prevederilor legale citate, se constata ca S.C. I I S.R.L. cu sediul in mun. Cluj-Napoca datoreaza bugetului de stat si majorarile de intarziere in suma "y" lei, stabilite suplimentar in sarcina sa prin actul administrativ fiscal atacat, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala ( publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), se

## **DECIDE:**

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. I I S.R.L.** cu sediul in loc. F., jud. Cluj, pentru suma totala de “y” lei, reprezentand debit suplimentar (“y” lei) si majorari de intarziere (“y” lei) la sursa impozit pe profit, stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/....12.2008.

2. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV**