

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala de Solutionare a**  
**Contestatiilor**

**DECIZIA nr.171-2006**  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
**S.C. T SRL**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului cu privire la contestatia **S.C. T SRL**, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr./2006 incheiata de Directia generala a finantelor publice a judetului - Activitatea de control fiscal, in baza raportului de inspectie fiscala nr./2006 si priveste suma totala de **lei RON** reprezentand:

- **impozit pe profit;**
- dobanzi/majorari de intarziere aferente;
- penalitati de intarziere aferente;
- **taxa pe valoarea adaugata ;**
- dobanzi/majorari de intarziere aferente;
- penalitati de intarziere aferente;
- **impozit pe dividende;**
- dobanzi/majorari de intarziere aferente;
- penalitati de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, respectiv a fost depusa in data de 24.02.2006 conform stampilei aplicata, de registratura DGFP pe contestatie si este formulata impotriva deciziei de impunere nr./2006.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.176, art.177 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. S.C. T SRL** solicita anularea in parte a deciziei de impunere, si anularea in parte a masurilor dispuse prin actul contestat, aratand urmatoarele:

**A.Cu privire la impozitul pe profit.**

**1. In ceea ce priveste aplicarea facilitatilor fiscale privind reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru investitiile realizate pe anul 2001**, societatea considera ca organul de inspectie fiscala a recalculat impozitul pe profit aferent anului 2001 ca urmare a interpretarii eronate a textelor legale privind inregistrarea ratelor de leasing aratand ca s-a infiintat prin actul de divizare a societatii initiale, SC T P SRL, la data de 11.07.2001 ca este platitoare de TVA iar in urma divizarii, prin actul intitulat NOVATIE, s-au preluat mijloacele fixe in regim de leasing. In speta, prin acest instrument juridic, prin vointa exprimata de catre toate cele trei parti contractante - A INC - creditor, T P- fost debitor, T -noul debitor, s-a procedat la preluarea drepturilor si obligatiilor contractului de leasing aferent fiecarui autocamion preluat. Societatea considera ca este vorba de o novatie *“prin schimbare de debitor, iar in acest sens din punct de vedere juridic, novatia nu transmite noului debitor datoria celui vechi, ci creeaza in sarcina primului mentionat o noua obligatie”*. Prin urmare sustine ca nu trebuia sa se excluda de la calculul impozitului pe profit costul achizitiilor de mijloace fixe aferente contractelor de leasing si ca a calculat corect reducerea de impozit pe profit.

**2.Cu privire la facturile stornate emise catre S.C. P S.R.L. si comercializarea produselor second – hand la un pret inferior costului de achizitie al acestora** societatea arata ca a derulat activitati de import produse in regim second-hand, ce erau receptionate, initial, in gestiune, cantitativ-valoric pe care ulterior le comercializa atât prin sistemul propriu de magazine, cat si in sistem en-gross catre terti parteneri printre care si S.C. P SRL in baza contractului de asociere in participatiune pe care il prezinta in anexa.

Potrivit acestui contract, clientul S.C. P S.R.L. prelua marfa de la contestatoare la pret de depozit, nesortata si o comercializa prin desfacere pe produs la un pret determinat in mod diferentiat pe calitati. Când marfa receptionata in sistem tip vrac, ulterior sortata si diferentiata pe calitati de catre client, prezenta grave deficiente calitative, se proceda la declasarea produselor neincadrabile in standarde calitative sau la returnarea pe baza de factura fiscala .

Societatea arata ca datorita naturii si caracteristicilor marfii comercializate, a fost nevoita sa comercializeze aceste produse sub costul de achizitie dar ca, pe global valoarea vânzarilor este peste costul de achizitie cuprinzand si o cota de profit mediu ponderat practicata si ca din analiza datelor contabile rezulta ca a inregistrat profit.

Diferenta valorica privind relatiile comerciale dintre societate si SC P SRL este o rezultanta a diferentierii receptiilor efectuate in cele doua gestiuni, globala-cantitativ si pe produs-calitativa iar stornarile efectuate catre SC. P SRL au determinat o încarcare a gestiunii cu plus valoric reprezentând adaosul practicat pe produs. Prin urmare considera ca toate aceste operatiuni derulate intre cele doua societati nu realizeaza cifre nete negative, ci dimpotriva, determina profit.

**3. Cu privire la impozitul pe veniturile realizate de persoanele juridice nerezidente** societatea sustine ca in speta sunt aplicabile prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri încheiata intre România si Austria coroborate cu prevederile contractului incheiat cu A A.G. in care se prevede ca "toate taxele, impozitele si alte cheltuieli prezente sau viitoare care afecteaza obiectul acestui contract vor fi suportate si platite in România de catre utilizator".

Prin urmare considera ca avand in vedere aceasta prevedere contractuala, in conditiile in care partenerul extern este înregistrat ca si contribuabil fiscal in Austria, incadrarea acestor cheltuieli ca nedeductibile nu are suport legal.

**4. Cu privire la cheltuielile de prestari servicii efectuate pentru ridicarea Supermarketului M** societatea considera ca interpretarea data de organele de control cu privire la inregistrarea si recuperarea acestor cheltuieli pe calea amortizarii este eronata avand in vedere obiectul facturilor -transport balastru, contravaloare platforma betonata si montat rigole, prestari servicii

cu ATB - coroborata cu notiunea „stricto sensu” a investitiei pe de o parte si a investitiei la mijloacele fixe existente, pe de alta parte, concluzionand ca facturile excluse de la înregistrarea pe cheltuieli nu se incadreaza in prevederile art. 24 alin. 1 din Legea 571/2003 neputand fi calificate ca investitii efectuate la mijloacele fixe existente, cheltuieli ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali, prin majorarea valorii mijlocului fix.

**5. Cu privire la cheltuielile cu chiria aparținând altei societati - SC T P SRL** societatea considera ca organele de control au ignorat dispozitiile sentintei civile nr./C/2001 prin care se „ constata existenta dreptului reclamantei la inchirierea acestui spatiu si dispune obligarea paratei SC. U S.A. sa incheie cu reclamanta contract de vanzare-cumparare pentru spatiul comercial situat in Sibiu...”).

Societatea arata ca, in baza actului de divizare a societatii initiale SC T P SRL, prin protocolul de predare-primire s-au preluat in mod legal atat drepturile cat si obligatiile la care s-a angajat societatea initiala.

Prin urmare, pana la momentul cumpararii spatiului situat pe strada N.Balcescu, nr. 26 contestatoarea arata ca a incheiat contractul de închiriere nr. /1999, act in baza caruia s-a înregistrat contravaloarea chiriei aferenta folosintei spatiului act confirmat de instanta ca fiind valabil, iar considerarea ca nedeductibile a acestor cheltuieli este eronata intrucat suma reprezinta contravaloarea locatiunii .

**6.Cu privire la cheltuielile reprezentând garantiile** societatea arata ca potrivit contractului de subinchiriere incheiat cu SC S SRL suma de înregistrata in contabilitate reprezinta plata in avans a chiriei datorate si nu o garantie, acest aspect fiind evidentiat in art. 14 din contract, alin. penultim „ prezentul contract nu intra in vigoare mai devreme decât achitarea acestor 4 rate în zilele mentionate mai sus -2,9,16,23 aprilie”, iar din analiza contabila a achitarii c/valorii acestor 4 sume rezulta ca, contravaloarea totala a acestora reprezinta exact suma pe care a platit-o in avans cu titlu de chirie, plata acestei sume fiind conditionata de derularea contractului.

**B.Taxa pe valoarea adaugata.**

**1.Cu privire la modul de exercitare a dreptului de deducere TVA**, societatea arata ca inca de la infiintare, in temeiul art. 19 din O.G. 82/1998 a optat la O.R.C. ca platitor de impozite si taxe si s-a comportat in acest sens .

Mai mult, la data infiintarii a îndeplinit prevederile art. 25 lit. a, b si c din OG nr.17/2000, a optat pentru optiunea PLATITOR si s-a comportat in consecinta îndeplinind cerintele legii iar organul fiscal a depasit limitele competentei sale determinând data de 1.08.2001 ca si data de înregistrare a societatii ca platitor de TVA .

Potrivit O.G. 17/2000, Directia generala a finantelor publice era obligata sa înregistreze inca de la infiintare, persoanele juridice care au optat pentru - platitor de impozite si taxe, o data cu înmatricularea lor la O.R.C. astfel ca, aprecierea ca societatea a devenit platitoare de TVA de la 1.08.2001 si nu de la 11.07.2001 este situata in afara textelor legale, eventual aplicabile celor care au optat ulterior îniintarii pentru categoria -platitor de impozite si taxe.

**2.Cu privire la TVA aferenta marfurilor vândute sub costul de achizitie si TVA aferent facturii emisa de la S.C. U S.A.** contestatoarea arata ca sunt aplicabile considerentele expuse la subpunctele in care a analizat si tratat cele doua subiecte la capitolul impozit pe profit si solicita admiterea sumei de 15.586 lei reprezentand TVA aferenta facturii emisa de S.C. U S.A.

**3.Cu privire la TVA necolectata pentru bunurile constatate lipsa in gestiune si TVA declarata in mod eronat la achizitii**, contestatoarea apreciaza ca trebuia sanctionta direct persona care a operat in contabilitate, potrivit O.G. 92/2003.

**C.Cu privire la impozitul pe dividendele nedecarate** societatea arata ca organul de control a procedat corect la calculul impozitului pe dividende, inasa a gresit la calculul majorarilor si penalitatilor.

Societatea considera ca scadenta de plata a impozitului pe dividende este data aprobarii bilantului, iar sumele incasate in decursul anului cu titlu de avans dividende devin exigibile numai la data convertirii lor din sume cu titlu de avans dividend in dividend , deci numai in aceasta acceptiune trebuie calculate eventuale majorari de intarziere

Astfel societatea considera ca la impozitul aferent dividendelor ridicate la data de 31.08.2004 si in octombrie 2004 organele de inspectie fiscala au adaugat un interval suplimentar de 30 de zile.

**II. Prin Decizia de impunere nr./2006** emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr./2006 s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare, constatandu-se urmatoarele:

Perioada verificata: octombrie 2004 - iunie 2005.

**A. Referitor la impozitul pe profit:**

**1. In ceea ce priveste modul de stabilire a facilitatilor fiscale prevazute la art. 7 alin.2 din OG. nr.70/1994, cu modificarile si completarile ulterioare** s-a constatat ca societatea nu poate beneficia de reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru mijloace fixe aferente contractului de leasing financiar A/004/2001 in valoare totala de lei, contract incheiat intre SC T P SRL la data de .2001 si preluat in baza proiectului de divizare de catre SC T SRL conform contractului de novatie incheiat la data de **23.07.2001**, intrucat acest contract a fost incheiat inainte de **19.04.2001**,

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea a procedat contrar prevederilor acestui articol si contrar solutiilor privind aplicarea unitara a prevederilor contabile si fiscale referitoare la impozitul pe profit aprobate prin Decizia nr.3/04.03.2002 si au recalculat reducerea de impoziti pe profit de care poate beneficia contestatoarea pe anul 2001 stabilind un impozit pe profit suplimentar pe acest an in suma de **lei** .

**2. Referitor la vânzarea marfurilor la un pret inferior costului de achizitie al acestora**, din verificarile efectuate s-a constatat faptul ca unele importuri (respectiv marfa inregistrata in documentele de intrare in tara, facturi externe si DVT) sunt comercializate integral sau aproape integral direct din depozitele societatii catre anumiti clienti, la un pret inferior fata de pretul de achizitie al acestora, diferenta nefavorabila dintre costul de achizitie mai mare si pretul de vânzare mai mic in suma totala de **lei** fiind considerata de organele de inspectie fiscala drept cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil. S-a constatat de asemenea ca marfa respectiva a fost comercializata pe baza de

facturi fiscale, fara ca reducerea de pret sa fie evidentiata distinct in acestea.

Pentru aceasta diferenta cu care s-a reintregit profitul impozabil s-a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de **lei**, majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati in suma de lei.

**3. Referitor la facturile de stornare emise catre clientul S.C. P S.R.L.** organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul anului 2003 au fost stornate 12 facturi emise de S.C. T S.R.L. catre clientul S.C. P S.R.L. pe care nu au fost inscrise datele de identificare ale facturilor emise initial care au fost stornate.

Din verificarea modului de înregistrare in evidenta contabila si respectiv in programul de gestiune al societatii, s-a stabilit ca pentru facturile in cauza pretul de vânzare stornat este mult mai mare decât pretul de vânzare practicat la comercializarea anterioara a sortimentelor respective.

La analiza modului de operare in evidenta contabila a vânzarii sortimentului "*second hand altawest dvi 15629*" a reiesit faptul ca in cursul anului 2003 au fost realizate in total venituri din vânzarea sortimentului in cauza catre clienti persoane juridice in suma de - lei (venituri negative) in conditiile in care a inregistrat cheltuieli cu descarcarea de gestiune de + lei.

Astfel s-a constatat ca societatea a efectuat aceste stornari in mod necorespunzator prin stornarea de venituri intr-un raport mult mai mare decat stornarea de cheltuielii cu descarcarea de gestiune.

Pentru a stabili realitatea fiscala a operatiunilor, preturile marfurilor practicate la stornare au fost comparate cu pretul mediu de vânzare practicat anterior si ulterior stornarilor catre clientul S.C. P S.R.L. pentru sortimentul Second Hand Altawest dvi 15629, in suma de 77.000 lei / kg. Din compararea acestora a reiesit o diferenta intre venitul înregistrat initial la facturarea fiecarui sortiment si venitul stornat ca urmare a operarii facturilor in suma totala de **lei**, suma ce reprezinta baza impozabila pentru impozitul pe profit stabilita suplimentar ca urmare a inspectiei fiscale.

Aferent acestei diferente s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de **lei**, majorari de intarziere in suma de lei si penalitati in suma de lei.

**4. Cu privire la cheltuielile privind impozitul pe veniturile realizate de persoane juridice nerezidente** s-a constatat ca in perioada verificata 2001- 2005 societatea a calculat si inregistrat pe cheltuieli deductibile un impozit pe veniturile obtinute din România de persoane juridice nerezidente in suma totala de **lei**, prin inregistrarea acestuia in contul 44602 "*Taxa redeventa leasing*" si respectiv 635 "*Cheltuieli cu impozitele si taxele*" impozitul in cauza fiind aferent veniturilor obtinute din România de partenerii externi si a fost platit de S.C. T S.R.L. in numele acestora.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuielile cu impozitul pe veniturile realizate de persoane juridice nerezidente inregistrate pe cheltuieli de catre S.C. T S.R.L. sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, impozitul pe profit stabilit suplimentar aferent acestor cheltuieli cu care s-a intregit profitul impozabil fiind in suma de **lei**.

**5.Cu privire la cheltuieli cu prestarile de servicii efectuate pentru realizarea investitiei-Supermarket** s-a constatat ca in trim. 1 2004 societatea inregistreaza in evidenta contabila in contul 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*" contravaloarea cheltuielilor cu prestarile de servicii efectuate pentru realizarea investitiei reprezentând Supermarket in suma totala de **lei** reprezentand transport balastru, contravaloare platforma betonata si montat rigole, prestari servicii cu ATB. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli cu prestarile de servicii efectuate pentru constructia supermarketului sunt de natura imobilizarilor corporale in curs ce trec in categoria imobilizarilor finalizate, dupa punerea in functiune a constructiei si se recupereaza prin inregistrarea in cheltuielile de exploatare a amortizarii calculata pe baza unui plan de amortizare de la data punerii in functiune a mijlocului fix si pana la recuperarea integrala a valorii de intrare a acestuia .

Astfel suma de **lei** a fost considerata drept cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil pe trim. 1 2004, impozitul pe profit stabilit suplimentar prin intregirea profitului impozabil cu aceasta cheltuiala fiind in suma de **lei**, cu majorari de intarziere in suma de lei si penalitati in suma de lei

**6.Cu privire la cheltuielile aparținând altei societati - SC T P SRL** s-a constatat ca In luna decembrie 2001 societatea



inregistreaza in evidenta contabila in contul 612 "Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile" contravaloarea cheltuielilor cu chiria in suma de lei conform facturii nr. /2001 emisa de SC U SA .

Din verificarile efectuate s-a constatat ca din totalul chiriei facturate, suma de lei reprezinta contravaloarea chiriei datorate de SC T P SRL pana la data divizarii acesteia si infiintarea SC T SRL, respectiv pana la data de .

Aceasta diferenta a fost considerata cheltuiala nedeductibila intrucat este aferenta veniturilor altei societati respectiv SC T P SRL, impozitul pe profit stabilit suplimentar fiind in suma de lei.

**7.Cu privire la cheltuielile reprezentând garantiile** s-a constatat ca in luna mai 2002 societatea inregistreaza in evidenta contabila in contul 612 Cheltuieli cu alocatiile *de gestiune si chiriile*" suma de lei in baza facturii nr./2002.

In baza pct. 14 din contractul de subinchiriere incheiat la data de 29.03.2002 intre S.C. S S.R.L. in calitate de locator si S.C. T S.R.L. in calitate de locatar, organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma in cauza reprezinta achitarea in avans a 4 rate in cuantum de 1.000 USD + TVA fiecare in scopul constituirii unei garantii si ca înregistrarea in contabilitate in luna mai 2002 in contul de cheltuieli privind chiriile este eronata deoarece garantia reprezinta o cheltuiala deductibila pentru societate doar in cazul executarii acesteia de catre locator ca urmare a neplatii chiriei datorate. Pana la data respectiva, garantia reprezinta pentru societate o cheltuiala inregistrate in avans, nefiind aferenta veniturilor realizate de catre aceasta in perioada respectiva, urmând a fi aferenta unor venituri viitoare la data incheierii contractului de inchiriere. Aferent acestei cheltuieli stabilite ca nedeductibile s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

**B.Referitor la taxa pe valoarea adaugata** organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar suma de lei dupa cum urmeaza:

- TVA dedusa eronat
- TVA bunuri lipsa
- TVA vanzare sub cost

- ajustare TVA neefectuata

penalitati in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

**1. Referitor la modul de exercitare a dreptului de deducere a TVA** s-a constatat ca in luna iulie 2001 societatea nu respecta prevederile art. 18, alin. 1 din O.U.G. nr. 17/2000 si prevederile punctului 10.6 din H.G. nr. 401/2000 deducând in mod eronat o TVA aferenta achizitiilor efectuate in luna iulie 2001 in suma totala de lei.

Prin urmare, suma de lei reprezentând TVA dedusa de societate in luna iulie 2001, a fost stabilita ca obligatie suplimentara de plata de organele de inspectie fiscala, cu scadenta la data de 25.08.2001.

**2. Referitor la TVA necolectata pentru bunurile** constatate lipsa in gestiune, conform referatelor incheiate in perioada ianuarie 2004-iunie 2005 s-a constatat ca societatea a inregistrat in contul 471.99 "*Cheltuieli deprecieri, minus înv., spons. magazin*" in suma totala de 42.873 lei pentru care nu a colectat TVA aferenta livrarilor de bunuri, incalcand prevederilor art. 128, alin. 3, litera b) din Legea nr. 571/2004

Pentru suma totala de lei organul de inspectie fiscala a calculat o TVA suplimentara in suma totala de lei, aplicata asupra sumelor constatate minus si inregistrate lunar in contul 471.99 "*Cheltuieli deprecieri, minus inventar, spons. Magazine*"

**3. Referitor la TVA aferenta marfurilor vândute sub costul de achizitie** s-a constatat ca in perioada iulie 2001 - mai 2002 societatea comercializeaza imbracaminte second hand achizitionate in principal din import pe care o comercializeaza prin magazinele de desfacere proprii sau prin vânzare directa din depozite catre diferiti clienti pe baza de factura fiscala, la un pret inferior fata de pretul de achizitie al acestora, diferenta nefavorabila dintre costul de achizitie mai mare si pretul de vânzare mai mic fiind considerata de societate drept cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil intrucat reducerile de pret nu au fost evidentiata in facturile privin comercializarea acestor marfuri.

Având in vedere cele constatate si in baza prevederilor punctului 10.11 din Normele de aplicare a O.U.G.nr 17/2000 privind TVA, aprobata prin H.G. nr. 401/2000 pentru diferenta nefavorabila dintre costul de achizitie mai mare si pretul de vânzare mai mic al

marfurilor organul de inspectie fiscala au stabilit o TVA suplimentara de plata in suma totala de lei .

### **C. Impozitul pe dividende**

Deoarece societatea nu a calculat si retinut impozit pe dividende pentru dividendele ridicate de asociati in lunile noiembrie 2004 si ianuarie 2005, conform prevederilor art. 71, alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare organul de inspectie fiscala a stabilit pentru dividendele acordate asociatilor in aceste luni un impozit pe dividende suplimentar in suma totala de lei.

Impozitul pe venitul din dividende calculat si retinut de societate a fost declarat cu intarziere de societate fapt pentru care organul de inspectie fiscala a calculat accesorii de la data datorarii sumei pana la data declararii acesteia.

Pentru impozitul pe dividende stabilit suplimentar si pentru impozitul pe dividende declarat cu intarziere au fost calculate **majorari de intarziere/dobanzi in suma totala de lei si penalitati de intarziere in suma totala de lei.**

**III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:**

#### **A. Referitor la impozitul pe profit**

**1.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei,** Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea poate beneficia de reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru achizitiile de mijloace fixe realizate de SC T P SRL in baza contractului de leasing financiar nr. AL/004/2001 incheiat in data de 05.02.2001 in conditiile in care contestatoarea a preluat aceste mijloace fixe in baza Proiectului de divizare a SC T P SRL aprobat de judecatorul delegat de pe langa Registrul Comertului.

**In fapt,** societatea contestatoare s-a infiintat ca urmare a divizarii SC T P SRL .

La data de 28.05.2001 a fost incheiat Proiectul de divizare aprobat de judecatorul delegat de pe langa Registrul Comertului sub nr. din 2001 prin care s-a stabilit ca o parte din patrimoniul societatii care se divizeaza, respectiv al SC T P SRL se transmite societatilor nou infiintate, printre care si SC T SRL, societatea contestatoare.

Conform Protocolului de predare primire din data de 17.07.2001 incheiat in baza proiectului de divizare SC T P SRL a predat SC T SRL 3 bucati autocamioane si 3 bucati semiremorci impreuna cu contractul de leasing nr. AL/004/2001 incheiat de SC T P SRL cu AF AUSTRIA in data de **05.02.2001**.

Aceste mijloace fixe au fost achizitionate si au intrat efectiv in patrimoniul SC T P SRL la data de **05.02.2001** in baza contractului de leasing financiar, data la care au fost inregistrate si in evidenta contabila iar ulterior in baza proiectului de divizare au fost preluate de catre SC T SRL in baza contractului de novatie incheiat in data de 23.07.2001.

La data de 31.12.2001, contestatoarea, SC T SRL a redus cu 50% impozitul pe profit datorat pe acest an pe considerentul ca pentru mijloacele fixe astfel preluate beneficiaza de prevederile [art. 7 alin. \(2\)](#) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, asa cum a fost modificat si completat prin Legea nr.189/2001 privind aprobarea [Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 217/1999](#) pentru modificarea si completarea [Ordonantei Guvernului nr. 70/1994](#) privind impozitul pe profit.

Societatea a calculat reducerea de impozit pe profit pentru mijloacele fixe achizitionate conform contractului de leasing pe considerentul ca preluarea mijloacelor fixe s-a efectuat dupa data de 19.04.2001, prin actul intitulat NOVATIE incheiat in data de 23.07.2001

**In drept**, potrivit [art. 7 alin. \(2\)](#) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, asa cum a fost modificat si completat prin Legea nr.189/2001 privind aprobarea [Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 217/1999](#) pentru modificarea si completarea [Ordonantei Guvernului nr. 70/1994](#) privind impozitul pe profit publicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr. 196/19.04.2001:

*“Impozitul pe profit se reduce cu 50% pentru profitul utilizat în anul fiscal curent pentru investitii în active corporale si necorporale, definite potrivit [Legii nr. 15/1994](#) privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, cu*

*modificarile ulterioare, destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat. Reducerea se calculeaza începând cu profitul realizat dupa data de 1 ianuarie 2001. Reducerile prevazute la alin. (1) si (2) se calculeaza lunar, iar sumele aferente reducerii se repartizeaza ca surse proprii de finantare”*

Cu privire la aplicarea unitara a prevederilor acestui articol de lege prin Decizia nr.3/04.03.2002 Comisia centrala fiscala din MFP a emis urmatoarea solutie:

*“Pentru anul 2001, la calculul reducerii se ia în considerare profitul contabil realizat dupa data de 1 ianuarie 2001 si investit în active corporale si necorporale achizitionate dupa data de 19 aprilie 2001.*

*Pentru investitiile care se realizeaza pe parcursul mai multor luni sau în ani fiscali consecutivi, inclusiv pentru cele realizate în regie proprie, facilitatea se acorda la valoarea lucrarilor realizate efectiv, în baza unor situatii partiale de lucrari, pentru investitiile puse în functiune partial.*

*Sunt investitii efectuate din profit si achizitiile realizate pe baza unui contract de vânzare cu plata în rate sau pe baza unui contract de leasing financiar, cu clauza de ramânere definitiva în posesie la sfârșitul perioadei, încheiate dupa data de 19 aprilie 2001.*

*În aceste cazuri se considera profit utilizat pentru aceste investitii ratele efectiv platite, mai puțin dobânda aferenta, conform contractelor încheiate între parti.”*

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus, se retine ca in conditiile in care, contractul de leasing a fost incheiat inaintea datei de 19.04.2001, respectiv in data de 05.02.2001 societatea nu poate beneficia de reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru suma de lei reprezentand valoarea integrala a contractului de leasing financiar nr. AL/004/2001 incheiat in data de **05.02.2001**.

Faptul ca mijloacele fixe au intrat in patrimoniul SC T SRL urmare divizarii SC T P SRL nu inseamna ca a avut loc o noua achizitie de mijloace fixe, o noua investitie asa cum a considerat in mod eronat contestatoarea.

Sustinerea contestatoarei ca prin actul de NOVATIE incheiat s-a creat un nou raport juridic, o noua obligatie, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat contractului de leasing financiar nr. AL/004/2001 incheiat in data de **05.02.2001** între

SC T P SRL si AF AUSTRIA a fost preluat prin proiectul de divizare, astfel incat in fapt nu s-a realizat o novatie in sensul de a stinge o obligatie veche si inlocuirea ei cu o obligatie noua.

Prin urmare, prin incheierea actului de NOVATIE contestatoarea nu se afla in situatia realizarii unei noi investitii asa cum a fost definita prin Decizia nr.3/2002 emisa de Comisia centrala fiscala si nu se poate vorbi de nasterea unei noi obligatii ci contestatoarea se angajeza prin actul de novatie incheiat sa achite datoriile debitorului initial privind ratele de leasing aferente mijloacelor de transport preluate de la societatea care s-a divizat.

**2.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei,** Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca este deductibila la calculul profitului impozabil suma totala de **lei** ce reprezinta diferenta intre costul de achizitie al marfurilor din import si pretul de vânzare mai mic al acestora practicat prin facturile de comercializare catre diversi clienti.

**In fapt,** in perioada iulie 2001 - mai 2002 societatea comercializeaza imbracaminte second hand achizitionata in principal din import atat prin magazinele de desfacere proprii cat si prin vanzare directa din depozite catre diferiti clienti pe baza de facturi fiscale la un pret inferior fata de pretul de achizitie al acestora.

Marfa respectiva a fost comercializata pe baza de facturi fiscale, fara ca reducerea de pret sa fie evidentiata distinct in acestea.

Achizitia marfurilor s-a efectuat in Kg iar livrarea catre clienti s-a efectuat tot in Kg.

**In drept,** potrivit prevederilor art. 4, alin. 1 din O.G. nr. 70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia: "*(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câstiguri din orice sursa, si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.*

*(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor".*

Potrivit prevederilor H.G. nr. 402/2000 *"la stabilirea profitului impozabil se vor lua in calcul numai cheltuielile care concura direct la realizarea veniturilor si care se regasesc in costul produselor si serviciilor, in limitele prevazute de legislatia in vigoare."*

In aceste conditii, pentru ca o cheltuiala sa poata fi considerata deductibila din punct de vedere al impozitului pe profit, aceasta trebuie regasita in pretul produselor comercializate si in veniturile realizate.

Potrivit punctului 19 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, aprobat prin H.G. nr. 704/1993," - *la data intrarii in patrimoniul, bunurile se evalueaza si se inregistreaza in contabilitate la valoarea de intrare, denumita valoare contabila...*

- *la data iesirii din patrimoniu sau la darea in consum, bunurile se evalueaza si se scad din gestiune la valoarea lor de intrare."*

Conform prevederilor legale invocate, la iesirea din gestiune marfurile se scad la valoarea lor de intrare in gestiune, iar diferenta de cost nerecuperata din pretul de vânzare al marfurilor respective reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal intrucat nu este aferenta veniturilor realizate. Astfel, diferenta in suma totala de lei dintre pretul de achizitie, mai mare, si pretul de vânzare al marfurilor, mai mic, reprezinta cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal, avand in vedere prevederile art.4 alin.(4) din OG nr.70/1994, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In acelasi sens s-a pronuntat pentru speta in cauza si Directia generala legislatie impozite directe, directie de specialitate din Ministerul Finantelor Publice, prin adresele nr./2005, nr./2006 si nr./2006.

Se retine faptul ca, asa cum rezulta si din Anexa 10 la raportul de inspectie fiscala, insusita de contestatoare prin semnarea acesteia, societatea a livrat cantitatea aprovizionata din import nominalizata de organele de inspectie fiscala, la o valoare mult mai mica decat cea achitata furnizorilor externi.

Prin urmare nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea societatii ca vanzarea sub pret este o consecinta a faptului ca aprovizionarea se facea in baloti pentru care se achita un

pret pe Kg, iar marfurile respective erau valorificate catre clienti, la bucata.

De asemenea, societatea nu face dovada ca se afla intr-una din situatiile speciale care sa justifice vanzarea cu pret redus, respectiv in situatia efectuarii unor vânzari de lichidare, de soldare, promotionale, sau vindea produse destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, dupa ce evenimentul a trecut si era evident ca produsele respective nu mai pot fi vândute în conditii comerciale normale, sau in situatia vanzarii unor produse susceptibile de o deteriorare rapida si a caror conservare nu mai putea fi asigurata pâna la limita termenului de valabilitate, etc.

Avand in vedere cele prezentate se retine ca organele de inspectie fiscala au reintregit in mod legal profitul impozabil cu suma de **lei** stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de **lei**.

**3.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei**  
Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au reintregit legal profitul impozabil al societatii cu suma de lei reprezentand diferenta intre veniturile inregistrate initial la facturarea fiecarui sortiment si veniturile stornate in baza facturilor emise catre SC P SRL.

**In fapt**, in anul 2003 contestatoarea a emis catre SC P SRL un numar de 12 facturi de stornare pe care nu au fost inscrise datele de identificare ale facturilor emise initial care au fost stornate iar din verificarile efectuate s-a stabilit ca pretul de vanzare stornat este mult mai mare decat pretul de vanzare practicat initial la emiterea facturilor, acest lucru conducand la stornarea veniturilor societatii intr-un raport mult mai mare decat stornarea cheltuielilor cu descarcarea de gestiune.

**In drept**, potrivit art.7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.”

Stabilirea diferentei de pret in suma totala de lei cu care societatea a diminuat in mod artificial veniturile impozabile a fost stabilita in mod legal de organele de inspectie fiscala prin compararea pretului mediu de vanzare practicat anterior si ulterior stornarilor catre



clientul SC P SRL pentru sortimentul second hand Altawest dvi 15629, in suma de 77.000 lei/Kg.

Stornarea marfurilor facturate se face prin emiterea unei facturi storno pe acelasi sortiment si la acelasi pret practicat la facturarea initiala, procedura nerespectata de societate .

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au impozitat pierderea realizata din comercializarea marfurilor respective, asa cum sustine societatea ci au remediat erorile din evidenta contabila a societatii care au condus la stornarea unor venituri ce nu au fost inregistrate initial

**4.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei** Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoana juridica AF din Austria in baza contractelor de leasing financiar este o cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil al contestatoarei in conditiile in care acest impozit este datorat de persoana juridica nerezidenta.

**In fapt**, in perioada 2001- 2005 societatea a calculat, a virat la bugetul de stat si a inregistrat pe cheltuieli deductibile un impozit pe veniturile realizate de AF din Austria in suma totala de lei.

Acest impozit nu a fost retinut din veniturile brute realizate de persoana juridica nerezidenta din Austria ci a fost suportat de contestatoare pe cheltuieli deductibile.

**In drept**, potrivit art.4 alin.6 lit.a din OG nr.70/1994 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare pe perioada 11.07.2001 - 30.06.2002

“În întelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

a) cheltuielile cu impozitul pe profit, inclusiv cele reprezentând diferente din anii precedenti sau din anul curent, precum si impozitele platite în strainatate.

**Sunt nedeductibile si impozitele cu retinere la sursa platite în numele persoanelor fizice si juridice nerezidente pentru veniturile realizate din România;”**

In acelasi sens sunt si prevederile art.9, alin.7, litera a) din Legea nr.414/2002 coroborat cu prevederile punctului 9.7 din HG nr.859/2002, completat de HG nr.22/2003, in vigoare pe perioada 01.07.2002 - 31.12.2003 si prevederile art.21,alin.4 litera a) din Legea nr.571/2003 coroborate cu prevederile punctului 38, titlu II din Normele

metodologice de aplicare a Codului fiscal in vigoare incepand cu 01.01.2004.

Potrivit art.2 alin.1 din OG nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente,

“ **Impozitul datorat de nerezidenti** pentru veniturile realizate din România se calculeaza, se retine si se varsa de catre platitorii de venituri...”

Astfel se retine ca impozitul pe venitul nerezidentilor se retine si se varsa la bugetul statului de firma din Romania in momentul platii acestor venituri catre firma straina potrivit art.2 alin.1 din OG nr.83/1998 iar in cazul in care a fost suportat de catre firma din Romania nu este deductibil la calculul impozitului pe profit al firmei romanesti fiind un impozit datorat de firma straina.

Referitor la argumentul contestatoarei ca la inregistrarea acestor cheltuieli a respectat prevederile art.1.2 sectiunea 1 din contractul incheiat cu partenerul strain AF potrivit caruia “toate taxele, impozitele si alte cheltuieli prezente sau viitoare care afecteaza obiectul acestui contract vor fi suportate si platite in Romania de catre utilizator” acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat aceasta prevedere contractuala respectata de contestatoare in ceea ce priveste inregistrarea si plata impozitului datorat de persoana nerezidenta AF nu inlatura respectarea si aplicarea prevederilor legale referitoare la deductibilitatea acestor cheltuieli.

Respectiv prevederile legale mentionate nu interzic persoanei juridice rezidenta a statului Roman, in calitate de utilizator si beneficiar al mijloacelor fixe ce fac obiectul contractului de leasing sa inregistreze si sa efectueze platile reprezentand impozitele legate de obiectul contractului incheiat cu persoana juridica AF din Austria ci precizeaza conditiile in care astfel de cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, conditii nerespectate de contestatoare, motiv pentru care se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru suma de **lei** reprezentand impozit pe profit.

**5.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei**  
Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil aferent trim 1 2004, cheltuielile cu prestari servicii constand in transport materiale de constructii, montat rigole, etc., efectuate de contestatoare in

exclusivitate pentru constructia supermarket , investitie aflata in aceasta perioada in curs de realizare.

In fapt, in trim. 1 2004 societatea inregistreaza pe cheltuieli deductibile in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" contravaloarea cheltuielilor cu prestarile de servicii efectuate pentru realizarea investitiei reprezentând Supermarket in suma totala de **lei** reprezentand transport balastru, contravaloare platforma betonata si montat rigole, prestari servicii cu ATB.

**In drept**, potrivit art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

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

Amortizarea se stabileste prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe si se includ in cheltuielile de exploatare.

(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

b) costul de productie, pentru mijloacele fixe construite sau produse de catre contribuabil;

Se retine faptul ca aceste cheltuieli reprezentand transport materiale de constructii, contravaloare platforma betonata si montat rigole, prestari servicii cu ATB sunt aferente in exclusivitate lucrarilor legate de constructia supermarketului Medias, investitie in curs de realizare nu pot afecta cheltuielile curente ale societatii ci se includ in costul complet al constructiei ce se realizeaza si se recupereaza dupa receptia si punere in functiune a acesteia prin deducerea amortizarii calculata incepand cu luna urmatoare punerii in functiune, pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare stabilite prin lege pentru fiecare categorie de mijloace fixe.

Se retine faptul ca art. 24 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu se refera doar la cheltuieli de investitii efectuate ulterior la mijloacele fixe existente, in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali, ce conduc la majorarea valorii de intrare a mijlocului fix existent, asa cum a interpretat eronat contestatoarea si ca organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile legale incidente situatiei de fapt constatate.

Prin urmare se retine ca suma de **lei** a fost considerata in mod legal drept cheltuiala nedeductibila la calculul profitului

impozabil pe trim. 1 2004 de catre organele de inspectie fiscala, impozitul pe profit stabilit suplimentar prin intregirea profitului impozabil cu aceasta cheltuiala in suma de **lei** fiind datorat bugetului de stat, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**6.Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei**  
Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu chiria in suma de lei in conditiile in care sunt aferente unei perioade pentru care contestatoarea nu era infiintata si inregistrata ca persoana juridica.

**In fapt**, in luna decembrie 2001 societatea inregistreaza in evidenta contabila in contul 612 "Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile" contravaloarea cheltuielilor cu chiria in suma de lei conform facturii nr./2001 emisa de SC U SA .

SC T SRL s-a infiintat la data de 1.07.2001 prin divizarea SC T P SRL si a inregistrat pe cheltuieli deductibile si chiria aferenta perioadei in care nu era infiintata si inregistrata ca persoana juridica .

**In drept**, potrivit art. 4, alin. 1 din O.G. nr. 70/1994, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, *"Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câstiguri din orice sursa, si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile"*

Potrivit prevederilor H.G. nr. 402/2000 pentru aprobarea Instruciunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit *"Cheltuielile reprezinta sumele sau valorile platite ori de platit, dupa natura lor, care sunt aferente realizarii veniturilor, astfel cum sunt inregistrate in contabilitatea contribuabilului."*

Potrivit art.3 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit

"(1) Anul fiscal al fiecarui contribuabil este anul calendaristic.

(2) Când un contribuabil se înființează, se reorganizează prin divizare, comasare, fuziune sau se lichidează în cursul unui an fiscal perioada impozabilă este perioada din anul fiscal pentru care contribuabilul a existat.

Prin HG nr.402/2000 de aprobare a Instrucțiunilor se prevede cu privire la acest articol următoarele:

“ Conform dispozițiilor acestui alineat anul fiscal începe la data de 1 ianuarie a fiecărui an și se sfârșește la data de 31 decembrie a aceluiași an.

[...]

- În cazul înființării unui contribuabil într-un an fiscal, perioada impozabilă începe:

a) de la data înregistrării acestuia în registrul comerțului, dacă are această obligație;

[...]

Se reține faptul că organele de inspecție fiscală au considerat cheltuieli nedeductibile fiscal numai chiria facturată de SC U SA aferentă perioadei de până la divizarea SC T P SRL și înființarea SC T SRL, respectiv doar suma de **lei** din suma totală facturată de lei.

De asemenea, se reține că în urma divizării SC T P SRL nu și-a încetat existența, aceasta având posibilitatea să-și înregistreze și să-și achite cheltuielile legate de spațiul utilizat conform contractului de închiriere.

Având în vedere prevederile legale citate mai sus se reține că organele de inspecție fiscală au diminuat legal cheltuielile deductibile fiscal pe anul 2001 cu chiria aferentă perioadei pentru care societatea nu a existat în suma de lei, aceasta cheltuială cu chiria fiind aferentă veniturilor realizate de SC T P SRL și nu veniturilor realizate de contestatoare.

Pe cale de consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru impozitul pe profit în suma de **lei**.

**7.Cu privire la impozitul pe profit în suma de lei**  
Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă sunt

deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de lei achitate cu titlu de garantii.

**In fapt**, in luna mai 2002 societatea inregistreaza pe cheltuieli deductibile in contul 612 Cheltuieli cu alocatiile *de gestiune si chiriile* suma de lei in baza facturii nr. din .

Aceasta suma reprezinta contravaloarea celor 4000 USD + TVA achitati in avans in vederea intrari in vigoare a contractului de subinchiriere spatiu incheiat la data de 29.03.2002 intre S.C. S S.R.L. in calitate de locator si S.C. T S.R.L. in calitate de locatar.

**In drept**, potrivit art. 4, alin.1 si alin.4 din O.G. nr. 70/1994, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, *"Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câstiguri din orice sursa, si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile"*

(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor. "

La pct. 14 din contractul de subinchiriere incheiat la data de 29.03.2002 intre S.C. S S.R.L. in calitate de locator si S.C. T S.R.L. Sibiu in calitate de locatar se prevede ca:

*"In datele de 02,09,16, 23 aprilie LOCATORUL se obliga sa plateasca in avans cate o rata de 1000 USD + TVA la cursul BNR din ziua platii, **rata care se constituie ca avans chirie pe ultimele 40 zile din perioada de inchiriere.** Prezentul contract nu intra in vigoare mai devreme decat achitarea acestor 4 rate din zilele mentionate mai sus ."*

Avand in vedere prevederile contractuale stipulate in contractul de subinchiriere incheiat la data de 29.03.2002 intre S.C. S S.R.L. in calitate de locator si S.C. T S.R.L. Sibiu in calitate de locatar se retine ca achitarea in avans a sumei de 4000 USD + TVA reprezinta garantie achitata in avans si este aferenta ultimelor 40 zile din perioada de inchiriere.

Se retine ca "Perioada de subinchiriere este trei ani, incepand cu data de 01.05.2002 pana la 01.05.2005 iar înregistrarea pe cheltuieli deductibile in luna mai 2002 a

echivalentului celor 4000 USD este eronata deoarece garantia reprezinta o cheltuiala deductibila pentru societate doar in cazul executarii acesteia de catre locator ca urmare a neplatii chiriei datorate "pe ultimele 40 zile din perioada de inchiriere" perioada care se termina la 01.05.2005 .

Pana la data respectiva, garantia reprezinta pentru societate o cheltuiala inregistrata in avans, nefiind aferenta veniturilor realizate de catre aceasta in anul 2002, urmând a fi aferenta unor venituri viitoare datei de incheiere a contractului.

Astfel se retine ca organele de inspectie fiscala au reintregit legal profitul impozabil al societatii pe luna mai 2002 cu suma de lei, calculand un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceasta diferenta reprezentand impozit pe profit .

**8.Cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit in suma totala de lei reprezentand lei majorari/dobanzi si lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit** pentru care s-a respins contestatia societatii conform punctelor 1-7 de mai sus, potrivit principiului accesoriul urmeaza principalul, se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata .

**9.Cu privire la diferenta de lei reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente impozitului pe profit** in suma totala de lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin *Directia generala de solutionare a contestatiilor* este investita sa se pronunte daca aceste obligatii fiscale sunt datorate bugetului de stat in conditiile in care societatea nu prezinta prin contestatia formulata nici un fel de motivatii pe fond in sustinerea cauzei.

**In fapt**, societatea a formulat contestatie pentru un debit stabilit suplimentar reprezentand impozit pe profit in suma de lei si accesorii aferente in suma totala de lei.

Prin contestatia formulata si raportul de experiza depus in sustinerea cauzei societatea prezinta argumente, motivatii si documente pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente in suma totala de lei care au fost analizate prin prezenta decizie la cap.III pct. 1-7.

Pentru diferenta de lei reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente impozitului pe profit in suma totala de lei

contestate societatea nu prezinta in sustinerea cauzei nici un argument.

**In drept**, potrivit art. 176 alin.1 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

*“Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestatiei;*
- c) motivele de fapt si de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiaza;”*

In conditiile in care, dupa cum s-a aratat, contestatoarea nu isi motiveaza contestatia pentru diferenta in suma totala de **lei**, contestata cu titlu de impozit pe profit si accesorii aferente, se va respinge contestatia societatii ca nemotivata organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la argumentele prin care intelege sa-si sustina cauza.

#### **B.Referitor la taxa pe valoarea adaugata:**

**1.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei** Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin *Directia generala de solutionare a contestatiilor* este investita sa se pronunte daca societatea poate deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii inainte de a fi inregistrata la organele fiscale ca platitoare de impozite si taxe.

**In fapt**, SC T SRL a fost infiintata ca urmare a divizarii SC T P SRL si a fost inmatriculata la Camera de comert si industrie sub nr.2001.

Societatea a fost luata in evidenta Directiei generale a finantelor publice ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata, incepand cu data de **01.08.2001** conform Instiintarii de luare in evidenta nr.19.07.2001, anexata in copie la dosar.

Societatea s-a comportat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata de la data inregistrarii la Camera de comert si industrie si a dedus o taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor pe luna iulie 2001 in suma de lei in conditiile in care a fost inregistrata la organele fiscale ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.08.2001

**In drept**, potrivit prevederilor punctului 10.6 din H.G. nr. 401/2000: ***“Nu poate fi dedusa, potrivit legii, TVA***



**aferinta intrarilor referitoare la: a) bunuri si servicii achizitionate de agentii economici care nu sunt inregistrati la organele fiscale ca platitori de TVA "**

Potrivit art.18, alin.1 din OUG nr.17/2000 "contribuabilii înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate..."

Acest articol de lege se refera la inregistrarea contribuabililor ca platitori de taxa pe valoarea adaugata la organele fiscale asa cum este mentionat si la pct. 10.6 din H.G. nr. 401/2000 citat mai sus si nu la Oficiul Registrului Comertului cum a interpretat contestatoarea.

Prin urmare se retine ca organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile legale in vigoare pe perioada verificata neacordand drept de deducere societatii pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate in luna iulie 2001 in suma totala de lei, in conditiile in care conform instiintarii de luare in evidenta la DGFP societatea devine platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu 01.08.2001, avand in vedere si prevederile art.1 din OG nr.82/1998 privind inregistrarea fiscala a platitorilor de impozite si taxe care stipuleaza ca: "Sunt obligati sa completeze si sa depuna declaratie de înregistrare fiscala, în vederea atribuirii codului fiscal si a eliberarii certificatului de înregistrare fiscala, cei care, în conditiile legii, sunt platitori de impozite si taxe, dupa cum urmeaza: a) persoanele juridice;" coroborate cu prevederile pct. 11.4 din H.G. nr. 401/2000 potrivit caruia "Contribuabilii sunt obligati sa completeze si sa depuna declaratie de înregistrare fiscala, în vederea atribuirii codului fiscal si a eliberarii certificatului de înregistrare fiscala, conform reglementarilor legale în vigoare.

Organele fiscale au obligatia sa stabileasca, înainte de eliberarea certificatului de înregistrare fiscala, calitatea de platitor sau neplatitor de taxa pe valoarea adaugata. Pe baza declaratiei de înregistrare fiscala si a analizei efectuate, avându-se în vedere natura operatiunilor pe care contribuabilul le va desfasura si nivelul veniturilor anuale estimate, **organele fiscale vor atribui codul fiscal si vor elibera certificatul de înregistrare fiscala cu data de întâi a lunii urmatoare celei în care s-a solicitat înregistrarea."**

Avand in vedere cele retinute precum si prevederile legale in vigoare urmeaza a se respinge contestatia societatii ca neintemeiata

pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata care nu poate fi dedusa.

**2.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei** Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin *Directia generala de solutionare a contestatiilor* este investita sa se pronunte daca societatea poate deduce taxa pe valoarea adaugata pentru serviciile cu inchirierea spatiului facturate de SC U SA in conditiile in care serviciile respective sunt aferente altei societati comerciale si se refera la o perioada anterioara infiintarii societatii contestatoare.

**In fapt**, in luna decembrie 2001 societatea inregistreaza in evidenta contabila in contul 612 "*Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile*" contravaloarea cheltuielilor cu chiria in suma de lei conform facturii nr./31.12.2001 emisa de SC U SA .

Asa cum s-a aratat si la cap.III, pct. A.6. din prezenta decizie, SC T SRL s-a infiintat la data de 11.07.2001 prin divizarea SC T P SRL si a inregistrat pe cheltuieli deductibile si chiria in suma de lei cu o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta perioadei in care nu era infiintata si inregistrata ca persoana juridica .

**In drept**, potrivit art. 19, alin. 1 lit. b) din O.G. nr. 17/2000, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferente intrarilor, contribuabilii sunt obligati: b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia", coroborat cu prevederile pct. 10.13 din H.G. 401/2000 -."Documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitia altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit nu vor fi inscrise in jurnalul de cumparari, iar TVA aferenta nu este deductibila"*

Potrivit acestor prevederi legale suma de lei reprezentând TVA aferenta serviciilor de inchiriere spatiu nu poate fi dedusa intrucat serviciile respective nu sunt aferente nevoilor societatii, fiind aferente unei alte societati comerciale si se refera la o perioada anterioara infiintarii societatii verificate.

Prin urmare se va respinge ca neantemeiata contestatia societatii pentru suma de lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala.

**3.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei** Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin *Directia generala de solutionare a contestatiilor* este investita sa se pronunte daca societatea poate deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta diferentei nefavorabila dintre costul de achizitie mai mare si pretul de vânzare mai mic al marfurilor din import comercializate.

**In fapt**, in perioada iulie 2001- mai 2002, asa cum s-a retinut si la capitolul impozit pe profit societatea s-a aprovizionat cu imbracaminte second hand din import conform documentelor de intrare in tara, facturi externe si DVI pe care a comercializat-o integral sau aproape integral catre anumiti clienti prin facturarea marfii respective la un pret inferior fata de pretul de achizitie al acestora, diferenta nefavorabila dintre costul de achizitie mai mare si pretul de vânzare mai mic fiind considerata de societate drept cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil.

**In drept**, potrivit punctului 10.11 din Normele de aplicare a O.U.G.nr 17/2000 privind TVA, aprobate prin H.G. nr. 401/2000 *"Pentru bunurile din import comercializate la un pret, exclusiv TVA, inferior valorii utilizate in vama pentru determinarea drepturilor vamale de import pentru care s-a exercitat dreptul de deducere se va proceda la recalcularea TVA dedusa initial, in limita taxei aferente pretului de vânzare. Suma rezultata din recalcularea TVA se va inscrie in rosu in decontul de TVA aferent lunii in care a avut loc vânzarea bunurilor respective... "*

Avand in vedere aceste prevederi legale se retine faptul ca societatea nu poate deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta diferentei nefavorabila dintre costul de achizitie mai mare si pretul de vânzare mai mic al marfurilor din import comercializate, contestatia societatii urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de totala de lei .

**4.Cu privire la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma totala de lei reprezentand lei majorari/dobanzi**

**si lei penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata** pentru care s-a respins contestatia societatii conform punctelor 1-3 de mai sus, potrivit principiului accesoriul urmeaza principalul se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata .

**5.Cu privire la diferenta de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente** in suma de lei reprezentand majorari/dobanzi si in suma de lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin *Directia generala de solutionare a contestatiilor* este investita sa se pronunte daca aceste obligatii fiscale sunt datorate bugetului de stat in conditiile in care societatea nu isi motiveaza contestatia pe fondul cauzi .

**In fapt**, societatea a formulat contestatie pentru un debit stabilit suplimentar reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** si accesorii in suma de lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere si in suma de lei reprezentand penalitati de intarziere aferente

Prin contestatia formulata si raportul de expertiza contabila depus in sustinerea cauzei societatea prezinta argumente si isi motiveaza contestatia doar pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, majorari/dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru diferenta in suma totala de lei contestata, reprezentand lei taxa pe valoarea adaugata, lei majorari/dobanzi aferente si lei penalitati de intarziere aferente societatea nu prezinta in sustinerea cauzei argumente, documente si nu invoca temeiul de drept pe care isi intemeiaza contestatia pentru aceste obligatii fiscale stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala .

**In drept**, potrivit art. 176 alin.1 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

*“Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestatiei;*
- c) motivele de fapt si de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiaza;”*

In conditiile in care, dupa cum s-a aratat, contestatoarea nu isi motiveaza contestatia pentru diferenta in suma totala de **lei**, contestata cu titlu de taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente, se va respinge contestatia societatii ca nemotivata organele de

solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la argumentele prin care intelege sa-si sustina cauza.

**C. Referitor la impozitul pe dividende in suma de lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei:**

Prin contestatia formulata societatea arata ca organele de inspectie fiscala au stabilit corect impozitul pe dividende dar la calculul accesoriilor aferente impozitului pe dividendele ridicate la 31.08.2008 si in luna octombrie 2004 s-au strecurat erori de calcul in sensul ca s-a prelungit nejustificat cu 30 zile perioada pentru care s-au calculat acestea.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organele de inspectie fiscala, insusindu-si motivatiile contestatoarei, au procedat la recalcularea acestora si au stabilit ca pentru diferenta de **lei reprezentand lei dobanzi si lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende**, contestatia societatii este justificata.

Prin urmare se va admite contestatia societatii pentru suma totala de lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe dividende stabilite eronat de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere si recalculata prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei.

Pentru **impozitul pe dividende in suma de lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei**, contestatia societatii se va respinge ca nemotivata si neintemeiata potrivit art. 176 alin.1 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.3, art.4 alin.1, alin.4, alin.6 lit.a, art.7 alin.2, alin.2 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.19 alin.1 lit.b din OG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct.10.6, 10.11 si 10.13 din HG nr.401/2000, art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002, art.19 alin.1 si alin.2, art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.176(1) art.186 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE