



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală  
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54 int.2036  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.234/2012**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**SC .X.– .X. S.A. cu sediul in .X.,**  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.906059/17.01.2012

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./13.01.2012, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/17.01.2012, asupra contestației formulate de **SC .X.– .X. SA** cu sediul in .X., B-dul X, nr.X, sectorul X, denumită in cuprinsul prezentei decizii si **SC .X. SA**.

**SC .X.– .X. SA** este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J40/.X./20.11.2001, are codul unic de înregistrare X, la data depunerii contestației figurând la poziția X din anexa nr.2 la OPANAF nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.F-.X./07.11.2011, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.F-.X./07.11.2011 încheiat de organele de inspectie fiscală din cadrul Direcției

Generale de Administrare a Marilor Contribuabili si priveste suma de **.X. lei**, din care:

- **.X. lei - impozit pe profit**
- **.X. lei - majorări de întârziere aferente.**

Totodata societatea contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..**X./07.11.2011**.

Contestația a fost depusa în termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, în raport de data comunicarii actelor administrative fiscale contestate, respectiv **08.11.2011**, potrivit semnaturii de primire a contestatoarei de pe actele fiscale contestate și de data depunerii contestatiei la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, respectiv **06.12.2011**, conform ștampilei aplicata de Registratura generala a acestei institutii, pe originalul contestatiei aflata la dosarul contestatiei.

Constatând ca sunt întrunite conditiile prevazute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC .X.- .X. SA** .

**I. Prin contestatia formulata SC .X.- .X. SA motiveaza urmatoarele:**

**1. Pe cale de exceptie**, societatea invoca prescriptia dreptului de stabilire a obligatiei fiscale suplimentare si a majorarilor de intarziere aferente prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-**X./07.11.2011**, precum si a masurii instituite in sarcina sa prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..**X./07.11.2011**.

Societatea sustine ca una dintre consecintele foarte importante ale reglementarii prescriptiei in materie fiscala este reprezentata de obligatia, pe care legea o stabileste in sarcina autoritatii fiscale competente, de a face inspectii fiscale, examinand numai documentele contabile si fiscale aferente perioadei de 5 ani necesare pentru a opera prescriptia.

Prin urmare, societatea considera ca in lipsa unei inspectii fiscale care sa acorde, astfel, o certificare a indeplinirii exacte a obligatiilor fiscale, situatia unui contribuabil poate fi considerata incerta pentru o perioada de 5 ani de la data la

care se formeaza baza de impozitare pentru un impozit determinat si se intocmesc documentele fiscale si contabile aferente.

De asemenea, societatea considera ca aceasta posibilitate a autoritatilor fiscale este totusi temperata de principiul pe care il stabileste Codul de procedura fiscala, potrivit caruia inspectia fiscala se efectueaza cu privire la creantele fiscale generate in perioada ultimilor trei ani fiscali (dinainte de data efectuării inspectiei), de la acest principiu existand doua categorii de exceptii care conduc la efectuarea inspectiei fiscala asupra creantelor fiscale si documentatia fiscala si contabila aferenta intregului termen de prescriptie, daca:

- exista indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat,

- in cazul marilor contribuabili inspectia fiscala vizeaza creantele fiscale, precum si documentatia fiscala si contabila aferenta, cuprinse intre perioada de timp reprezentata de momentul finalizarii inspectiei anterioare la acelasi mare contribuabil si momentul demararii noii inspectii, dar fara a se incalca termenul de prescriptie.

Astfel, societatea sustine ca in cazul in speta, analizand perioada supusa verificarii, precum si istoricul constatarilor fiscale inregistrate pentru perioada verificata, chiar si in situatia luarii in calcul a eventualelor perioade de suspendare, autoritatea fiscala a depasit termenul de prescriptie legal in privinta dreptului de stabilire a obligatiei fiscale suplimentare si a majorarilor de intarziere aferente si a masurii instituite conform art. 105 alin.(9) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

## **2. Pe fondul cauzei**

**In primul rand** societatea considera eronata calificarea data de organul de inspectie fiscala anumitor tipuri de lucrari, incadrandu-le fortat, fara o argumentatie solida in categoria investitiilor, pentru urmatoarele motive:

Societatea a efectuat lucrari de reparatii la cladirile societatii care prezentau zone degradate prin care s-a urmarit asigurarea sigurantei in exploatare si aducerea la parametrii normali de functionare a cladirilor in care-si desfasoara activitatea salariatii societatii, in scopul prelungirii duratei de exploatare, aprobate de conducerea societatii conform prevederilor Legii nr.15/1994 si Normelor de aplicare a acesteia.

Societatea arata ca imbunatatirea parametrilor tehnici existenti la locurile de munca ale salariatilor a fost o conditie pe care a pus accent sindicatele la semnarea contractului colectiv de munca la nivelul societatii, iar refuzul conducerii societatii de a asigura salariatilor un mediu corespunzator prevederilor legislatiei de protectia muncii ar fi avut ca rezultat un conflict de

munca care in mod sigur ar fi influentat negativ productia si implicit veniturile societatii.

In continuare, societatea defineste investitiile ca fiind cheltuieli destinate crearii de noi mijloace fixe, dezvoltarii, modernizarii si reconstructiei celor existente, precum si reparatiile capitale la cladiri ce se executa cu scopul de a se asigura functionarea acestora pe toata durata ciclului avut in vedere la stabilirea normelor de amortizare, in cursul unei reparatii capitale facandu-se inlocuirea totala sau partiala a elementelor de constructii sau a partilor componente ale acestora, deteriorate ca urmare a uzurii fizice, precum si repararea celor uzate fizic in vederea aducerii cladirii intr-o stare cat mai apropiata de cea initiala.

Societatea mentioneaza ca lucrarile la cladirile aflate in proprietatea .X. s-au impus ca urmare a deteriorarii starii fizice si au fost efectuate in vederea incadrarii lor in parametrii functionali initiali.

Astfel, societatea arata ca lucrarile de hidroizolatii efectuate conform Contractului B2/X/2002 incheiat intre SC .X. SA Sectia .X. si SC .X. SRL Constanta in valoare totala de .X. lei si conform Contractului B2/X/2002 incheiat intre SC .X.-Sectia .X. si SC .X. SA .X., in valoare totala de .X. lei au fost necesare deoarece hidroizolatia cladirilor s-a deteriorat si a permis apei pluviale sa se infiltreze in tavane de unde s-a scurs formand balti pe pardoselile incaperilor si a afectat si instalatiile electrice, existand pericolul accidentelor de munca, a incendiilor prin scurtcircuitarea instalatiilor electrice, precum si pericolul degradarii utilajelor existente in hala si a locomotivelor asupra carora se efectueaza revizii si reparatii.

De asemenea, societatea arata ca aceste cladiri au fost prevazute din constructie cu plafon din elemente de beton peste care a fost aplicata hidroizolatie realizata cu carton bituminos si smoala aplicate in straturi succesive, iar datorita influentei factorilor naturali aceasta s-a deteriorat, hidroizolatiile executate conform contractelor mentionate mai sus constand din inlaturarea zonelor de hidroizolatie deteriorate si refacerea acestora utilizand de asemenea material in foi cu bitum preaplicat in straturi succesive, prin incalzire cu flacara.

Societatea sustine ca aceste lucrari nu au adus imbunatatiri constructiilor initiale, ci au avut ca scop aducerea acestora la parametrii initiali.

Cu privire la etanseizarile la care fac referire organele de inspectie fiscala, societatea arata ca acestea s-au executat intre luminatoarele de pe acoperisul halei si acoperis cu scopul eliminarii infiltratiilor apei pluviale intre luminator si acoperis.

Prin urmare, avand in vedere lucrarile care au fost executate in baza acestor contracte si definirea lucrarilor de reparatii capitale, societatea

considera ca acestea nu se incadreaza la capitolul investitii si contravaloarea lor trebuie trecuta pe cheltuieli de exploatare.

In ceea ce privesc reparatiile capitale la cladirea administrativa a Sectiei .X. .X., efectuate in baza Contractului nr..X., incheiat intre SC .X. SA si SC .X. SA .X. in valoare totala de .X. lei, fara TVA, societatea arata ca acestea includ atat lucrari de reparatii capitale, cat si lucrari de modernizare, iar prin aceste reparatii s-a incercat aducerea cladirii la un nivel minim de functionalitate.

De asemenea, societatea sustine ca a fost necesara inlocuirea tamplariei de lemn si cea metalica datorita gradului avansat de degradare a tamplariei care constituia un adevarat impediment in desfasurarea normala a activitatii in aceste spatii.

Societatea prezinta prin contestatia formulata continutul lucrarilor de reparatii capitale, in conformitate cu prevederile Normativului de RK pentru cladiri si constructii speciale, elaborat de Institutul de Cercetari in Constructii si Economia Constructiilor si explicitarea lucrarilor cu caracter complex din cuprinsul lucrarilor de reparatii capitale la cladiri, conform acelu.X. normativ.

Prin urmare, avand in vedere cele prezentate, societatea sustine ca din analiza devizelor si a situatiilor de lucrari reiese ca lucrarile de reparatii capitale insumeaza .X. lei fara TVA, iar lucrarile de modernizare insumeaza .X. lei fara TVA si doar aceasta suma trebuia avuta in vedere de organele de inspectie fiscala la stabilirea diferentelor suplimentare de impozit pe profit.

De asemenea, societatea sustine ca lucrarile efectuate la cladirea administrativa a Sectiei .X. .X., nu se circumscriu celor doua conditii prevazute de art.24 alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pe care trebuie sa le indeplineasca o investitie ca sa fie considerata mijloc fix amortizabil, respectiv sa imbunataseasca parametrii tehnici initiali si sa conduca la obtinerea de beneficii economice viitoare.

Societatea sustine ca pe perioada reparatiilor si dupa aceasta data, cladirile nu au adus venituri suplimentare, nu si-au imbunatatit performantele si contrar celor prezentate de organul de inspectie fiscala, nu s-au facut lucrari de modernizare care sa duca la cresterea gradului de confort si ambient cum gresit s-a constatat, ci doar lucrari de reparatii conform tehnologiei actuale, pentru asigurarea durabilitatii normale si sigurantei in exploatare, fara sa depaseasca caracterul unor simple lucrari, in vadita concordanta cu prevederile pct.9 din Hotararea nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, modificata si completata ulterior. De asemenea, cheltuielile privind reparatiile de orice fel, ce se fac la mijloace fixe, avand ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate, se recupereaza prin includerea in cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuarii sau

esalonat, pe o perioada de timp, cu aprobarea consiliului de administratie sau responsabilului cu gestiunea patrimoniului.

**In al doilea rand** societatea sustine ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a constatat ca prin inregistrarea pe cheltuieli de exploatare in evidentele Sectiei .X. .X. a cheltuielilor refacturate de S.X. X. X - Sucursala .X., reprezentand contravaloarea lucrarilor de reparatii la mijloace fixe aflate in proprietatea .X. si inchiriate catre .X. au fost majorate nejustificat cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil si implicit a fost diminuat impozitul pe profit.

Societatea motiveaza ca daca ar fi urmarit succesiunea in timp a tuturor inregistrurilor ce i-au fost prezentate si daca ar fi coroborat in mod judicios toate aceste documente, organul de inspectie fiscala ar fi constatat ca facturile fiscale emise de .X. - Sucursala .X. avand ca obiect lucrari la hala de reparatii si la anexele adiacente trebuia intr-adevar sa fie inscrise in contabilitatea Sectiei .X. .X. in calitate de sublocator al acestei cladiri.

Astfel, societatea arata ca .X. .X. - Sucursala .X. contractase efectuarea unor lucrari de reparatii pentru normalizarea conditiilor de munca la cladirea pe care .X. o avea in folosinta conform Contractului de subinchiriere nr..X./ 2002, iar potrivit art.11 lit.b) din acest contract avea obligatia sa efectueze la timp si in bune conditii, pe cheltuiala proprie lucrarile de intretinere si reparatii curente la bunurile inchiriate, inclusiv cele pentru imbunatatirea conditiilor de munca [...], iar potrivit acelu.X. articol lit.f), chirasul (sublocatorul) trebuia sa respecte normele de protectie a muncii.

Asadar, avand in vedere necesitatea efectuarii acestor lucrari privind normalizarea conditiilor de munca impuse de desfasurarea activitatii s-a convenit prin acordul societatii si al .X. - Sucursala .X., concretizat prin conventia nr.E/244/2002 ca aceasta din urma sa, refactureze contravaloarea lucrarilor efectuate si receptionate catre Sectia .X. .X..

Pe cale de consecinta, societatea concluzioneaza ca atata timp cat .X. - Sucursala .X. se obligase sa efectueze aceste reparatii era si normal ca utilizatorul cladirii, in acest caz Sectia .X. .X. in calitate de chiras, sa achite contravaloarea acestor reparatii.

Ca atare, inexistenta acestui debit dovedita mai sus atrage dupa sine si inexistenta majorarilor de intarziere aferente calculate de organul de inspectie fiscala.

**In al treilea rand**, societatea considera ca organul de inspectie fiscala nu a luat in seama reglementarile legale in vigoare referitoare la modul de calcul al impozitului pe profit la momentul stabilirii in sarcina societatii a obligatiei de plata din decizia contestata.

Astfel, societatea sustine ca organul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa stabileasca in mod corect aceasta obligatie de plata in functie de natura modernizarilor sau reparatiilor efectuate la cladirile societatii in calitate de proprietar sau locator, asa cum sunt definite de H.G.nr.909/1997.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat valoarea acestor cheltuieli pe fiecare trimestru, stabilind astfel diferente de impozit pe profit la care au calculat majorari si penalitati.

Societatea este impotriva acestui mod de operare intrucat atat pentru lucrarile efectuate la cladirile apartinand societatii, cat si la cele inchiriate, in deplina concordanta cu dispozitiile Legii nr.15/1994, are dreptul sa amortizeze cheltuielile efectuate cu aceste lucrari, cheltuiala cu lucrarile efectuate la cladirea inchirziata recuperandu-se de agentul economic care a efectuat investitia, pe perioada contractului.

Societatea prezinta in continuare prin contestatia formulata modul in care a amortizat cheltuielile aferente lucrarilor efectuate la cladirile, fie detinute cu titlu de proprietate, fie inchiriate si a determinat impozitul pe profit:

**a)** In baza contractului incheiat cu S.C .X. .X. S.R.L. a intocmit in data de 30.12.2005 procesul verbal de predare-primire a lucrarii la sectia .X. .X. Triaj, iar Contractul de inchiriere nr..X./20.07.2005, modificat prin Actul aditional nr.X, incheiat cu .X. .X./20 X in calitate de locator, avand ca obiect inchirierea cladirii sediului secundar de la .X. Triaj atesta valabilitatea raportului juridic pana la data de 01.01.2006.

In acest caz, prin aplicarea metodei de amortizare liniara s-a procedat la includerea pe cheltuiala a valorii lucrarilor in luna decembrie 2005 care corespunde cu ultima luna de valabilitate a contractului de inchiriere.

**b)** De asemenea, in baza acelu.X. contract incheiat cu S.C .X. S.R.L., s-a incheiat in data de 31.01.2006 procesul verbal de predare-primire a lucrarii la sectia .X. .X./20, iar contractul de inchiriere nr.X/2006, incheiat cu .X. .X./20 X in calitate de locator, avand ca obiect inchirierea cladirii sediului secundar de la .X./20 atesta valabilitatea raportului juridic pana la data de 31.12.2006.

In acest caz, s-a procedat la includerea pe cheltuiala a valorii lucrarilor in luna receptionarii acestora care corespunde cu perioada de valabilitate a contractului de inchiriere, iar o asa numita influenta asupra impozitului pe profit, in sensul diminuarii acestuia, cum pretinde organul de inspectie fiscala, nu se justifica deoarece cheltuiala de exploatare inregistrata de societate in luna efectuarii lucrarilor este egala cu cheltuielile inregistrate prin amortizarea lunara a lucrarii pana la sfarsitul anului.

Cu alte cuvinte, societatea sustine ca si in situatia in care ar fi aplicat si in acest caz metoda liniara totalul cheltuielilor de exploatare inregistrate in anul

fiscal 2006 nu s-ar fi modificat si implicit baza de impozitare la calculul impozitului pe profit s-ar fi mentinut la aceasi valoare.

c) In baza contractului incheiat cu S.C .X. S.R.L. s-a intocmit in data de 10.11.2004 procesul verbal de predare-primire a lucrarii la sectia .X. .X./20, iar Contractul de inchiriere nr. .X./2002, incheiat cu .X. .X./20 X in calitate de locator, avand ca obiect inchirierea cladirii sediului secundar de la .X./20 atesta valabilitatea raportului juridic pana la datade 01.02.2005.

In baza contractului incheiat cu S.C .X. S.R.L. s-a intocmit in data de 26.11.2002 procesul verbal de predare-primire a lucrarii la sectia .X. .X., iar Contractul de subinchiriere nr..X./2002, incheiat cu .X. .X./X. in calitate de locator, avand ca obiect inchirierea cladirii sediului secundar de la .X. atesta valabilitatea raportului juridic pana la datade 01.02.2005.

In baza contractului incheiat cu S.C .X. S.A. s-a intocmit in data de 18.11.2003 procesul verbal de predare-primire a lucrarii la sectia .X. .X., iar Contractul de subinchiriere nr..X./2002, incheiat cu .X. .X./X. in calitate de locator, avand ca obiect inchirierea cladirii sediului secundar de la .X. atesta valabilitatea raportului juridic pana la datade 01.02.2005.

In cazul celor trei contracte se impune, prin aplicarea metodei de amortizare liniara, recalcularea impozitului pe profit pe anii urmatoari, in urmatorul mod: din totalul lucrarii se va scadea valoarea amortizata pana la sfarsitul anului in care a fost receptionata, iar in vederea stabilirii diferentei suplimentare de plata a impozitului pe profit, restul valorii neamortizate pentru anul urmator trebuie inmultit cu cota de impozit pe profit. Intrucat la sfarsitul exercitiului financiar al anului in care s-a receptionat lucrarea societatea are inregistrata pe cheltuiala aceasta valoare suplimentara, mai departe, valoarea ramasa de amortizat pentru anul urmator se va inscrie in cheltuiala exercitiului financiar din acel an, ceea ce va avea drept rezultat diminuarea bazei de calcul a impozitului pe profit pe care societate contestatoare l-a declarat la finele anilor 2003, 2004 si 2005 si implicit masa profitului impozabil.

Pentru toate aceste motive societatea solicita anularea actelor administrative atacate.

**II. Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr.F-.X./07.11.2011, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.F-.X./07.11.2011, organele de inspectie fiscala au constatat si stabilit urmatoarele:**

Organele de inspectie fiscala au efectuat reverificarea S.C. .X. S.A. ca urmare a desfiintarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr..X./24.12.2008, emisă de organele de inspectie



fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** - impozit pe profit
- **.X. lei** - majorări de întârziere,

potrivit Deciziei nr. X./20.05.2010 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor privind soluționarea contestației formulate de societate împotriva deciziei de impunere menționată mai sus.

Pentru ducerea la îndeplinire a celor dispuse de organele de soluționare a contestației prin Decizia nr. X./20.05.2010, organele de inspecție fiscală au transmis adresele nr. X./08.02.2011 și nr. X./08.02.2011 la serviciile teritoriale de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru efectuarea verificărilor la S.C. X. S.A - Secția X., respectiv S.C. X. S.A – Secția X./20, cu privire la impozitul pe profit aferent perioadei 01.12.2001-31.12.2005.

În baza adreselor mai sus menționate, au fost încheiate următoarele acte de control:

- Procesal-verbal nr. X./08.08.2011, încheiat la S.C. X. S.A-Secția X.
- Proces verbal nr. X./02.08.2011, încheiat la S.C. X. S.A -Secția X./20

Conform Procesului verbal nr. X./08.08.2011, încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de inspecție fiscală - Regională IV X, și transmis Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitate de Inspecție Fiscală prin adresa nr. X./09.09.2011, s-au constatat următoarele:

**A.** În anul 2005, SC X. SA - Punct de lucru X. a înregistrat în contul 611" Cheltuieli cu reparațiile " suma totală de **.X. lei** reprezentând contravaloarea facturilor primite de la SC X. SA X în baza Contractului de execuție lucrări nr. X., având ca obiect executarea lucrării de "Reparație capitală (RK) la clădirea administrativă din Secția X. X.". Lucrările efectuate în baza contractului mai sus menționat au fost recepționate de beneficiar la terminarea lucrării, conform Procesului verbal de recepție nr. X./X./23.10.2006.

Din analiză documentelor justificative prezentate, facturi, situații de lucrări etc. echipa de inspecție fiscală, ce a efectuat verificările la S.C. X./20 X. - Punct lucru X., a constatat faptul că lucrările executate de către S.C. X. S.A. – X. în anul 2005, reprezintă:

**1)** Lucrări care au îmbunătățit parametrii tehnici inițiali precum și gradul de confort și ambianță încadrându-se în categoria lucrărilor de modernizare, astfel:

a) factura fiscală nr. X./06.04.2005 în valoare de X. lei, fără TVA din care X. lei reprezentând ridicare ziduri, care conduc la sporirea gradului de confort și ambianță;

b) factura fiscala nr..X./22.04.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand iluminat de siguranta si candelabre, care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

c) factura fiscala nr..X./10.05.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand zidarie, care conduce la sporirea gradului de confort si ambient;

d) factura fiscala nr..X./02.06.2005 in valoare de .X. lei din care .X. lei reprezentand structura de rezistenta ( beton armat si armaturi din otel beton), care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

e) factura fiscala nr. .X./31.08.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand usi metalice si vitrine, care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

f) factura fiscala nr..X./11.11.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand cazane, pompa centrifuga, vas de expansiune, convectoriator si altele, care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

g) factura fiscala nr..X./30.11.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand usi din profile PVC tip .X. 2000, care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

h) factura fiscala nr..X./06.12.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand obiecte sanitare din spatii nou create, care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

i) factura fiscala nr..X./15.12.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand instalatii gaze, care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

j) factura fiscala nr..X./19.12.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand trepte din placi de gresie ceramica si parapeti - mana curenta metal, care conduc la sporirea gradului de confort si ambient;

k) factura fiscala nr..X./29.12.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand usi din profile PVC tip Rehau S730 care conduc la sporirea gradului de confort si ambient.

**2) Lucrari ce au avut ca efect restabilirea parametrilor tehnici initiali, incadrandu-se in categoria lucrarilor de reparatii astfel:**

a) factura fiscala nr..X./07.03.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand demontari electrice, inlocuit tablouri, panouri, dulapuri electrice care nu conduc la imbunatatirea gradului de confort si au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

b) factura fiscala nr. .X./06.04.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand refaceri tencuieli pe ziduri, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

c) factura fiscala nr..X./22.04.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand revizuire instalatii electrice, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

d) factura fiscala nr. .X./10.05.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand demolare ziduri, desfacere tencuieli, dusumele, pardoseli, placaje faianta, lambriuri, demontare balustrade, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

e) factura fiscala nr..X./02.06.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand demolare ziduri, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

f) factura fiscala nr..X./24.06.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand tencuieli interioare si reparatii tencuieli, care nu conduc la imbunatatirea gradului de confort si au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

g) factura fiscala nr..X./21.07.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand refacere sape armare, turnare, desfacere si indepartare moloz, care nu conduc la imbunatatirea gradului de confort si au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

h) factura fiscala nr. .X./31.08.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand pardoseli, plinte, izolatii, trotuare din dale de beton, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

i) factura fiscala nr..X./31.10.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand refaceri instalatii termice (teava, robineti, fitinguri din fonta, tuburi izolatie, etc.), care nu conduc la imbunatatirea gradului de confort si au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

j) factura fiscala nr. .X./11.11.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand inlocuire radiatoare, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

k) factura fiscala nr. .X./06.12.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand refacere instalatii sanitare, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

l) factura fiscala nr..X./19.12.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA din care .X. lei reprezentand zugraveli, vopsitorii, reparatii tencuiala exterioara, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate;

m) factura fiscala nr..X./22.12.2005 in valoare de .X. lei, fara TVA reprezentand zugraveli lavabile interioare si exterioare, care nu conduc la imbunatatirea gradului de confort si au ca scop restabilirea starii tehnice initiale prin inlocuirea componentelor uzate.

Urmare celor constatate lucrarile executate in anul 2005 de catre S.C. .X. S.A. - .X., in valoare totala de .X. lei, au fost incadrate astfel:

- .X. lei lucrari cu reparatiile capitale,
- .X. lei lucrari de modernizari.

Intrucat lucrarile efectuate conform Contractului nr..X. au fost receptionate in baza Procesului verbal de receptie nr..X./X./23.10.2006, pentru suma de .X. lei reprezentand lucrari de modernizare, s-a dispus masura de inregistrare in evidenta contabila a S.C. .X.-X. S.A., in contul 231 "imobilizari corporale in curs", de la data executarii lucrarilor pana la data incheierii procesului verbal de receptie finala.

Avand in vedere cele prezentate, organele de inspectie fiscala au intocmit "Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala".

**B)** La S.C. .X. S.A. - Sectia .X./20 conform procesului verbal nr..X./02.08.2011 incheiat de organele de inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul de inspectie fiscala Regionala nr.III .X., si transmis la D.G.A.M.C. - A.I.F. cu adresa nr..X./25.08.2011, s-au constatat urmatoarele:

**1)** S.C. .X. S.A. - Sectia .X./20, a incheiat Contractul nr. B2/.X./18.04.2004, cu SC .X. SRL.

Obiectul contractului mai sus mentionat, a constat in executarea de lucrari de reparatii si amenajare grup social din sectia .X. .X./20".

Executarea lucrarilor a fost justificata de catre societate, prin situatii de lucrari, confirmate prin stampila si semnatura de catre beneficiar, situatii ce au stat la baza emiterii urmatoarelor documente:

- factura fiscala nr..X./13.09.2004 in valoare totala de .X. lei, reprezentand lucrari denumite in situatiile de lucrari (reparatii spalator si dusuri" si „reparatie grup sanitar "constand in desfacere placaj faianta, demontat baterii dus, desfacere tencuieli, demontat usi, ferestre, teava, consola etc, placaj faianta la pereti si stalpi, tencuieli pereti si stalpi, transport materiale etc.

- factura fiscala nr..X./17.09.2004 in valoare totala de .X. lei reprezentand lucrari de „reparatii spalator si dusuri" si „reparatie grup sanitar" constand in demontat teava fonta, demontat consola sustinere, demontat registru teava, glet de ipsos la pereti, strat suport pentru pardoseli, placaj gresie, placaj faianta la pereti si stalpi, chiuveta portelan, montat teava, montat ferestre, montat vitrine, transport materiale etc.

- factura fiscala nr..X./11.10.2004 in valoare totala de .X. lei reprezentand lucrari de „reparatii vestiare", „reparatie grup sanitar " si „reparatii spalator si dusuri" constand in demontat usi, montat ferestre, montat vitrine usi, dat glet de ipsos pe pereti, zugraveli cu vopsea lavabila, montat robinet lavoar, placaj faianta la pereti si stalpi, tencuieli pereti si stalpi, strat suport pentru pardoseli, placaj gresie, montat baterie dus, teava, cot, transport materiale etc.

- factura fiscala nr..X./09.12.2004 in valoare totala de .X. lei reprezinta lucrari intitulate in situatiile de lucrari „reparatii vestiare” si „reparatii spalator si dusuri” constand in montat corp incalzire, inlocuit teava incalzire, montat corpuri iluminat, comutator, tablou electric, conductor cupru, teava pexal, montat boiler, montat sapunier, desfacere pardoseli pvc, reparatii strat suport pardoseli, pardoseli linoleum, tencuieli glafuri etc.

S-a constatat ca lucrarile efectuate in baza contractului nr. B2/.X./18.04.2004, au fost receptionate de catre beneficiar la terminarea lucrarilor, in baza Procesului verbal de receptie nr. .X./10.11.2004.

2). In baza Contractul de executie nr. B2/.X./2005 incheiat cu SC .X. S.R.L., avand ca obiect executarea lucrarii de „Montare 8 buc. usi metalice sectionale la halele de reparatii locomotive din sectia .X. .X. Triaj, .X. si .X./20”, a fost emisa factura fiscala nr. .X./30.12.2005 in valoare totala de **.X. lei**. Din documentele prezentata si verificata s-a constatat ca lucrarile efectuate de sectia .X. .X./20 in baza acestui contract de prestari servicii, reprezinta montare de usi in hale existente, lucrari efectuate in vederea restabilirii starii initiale de functionare prin inlocuirea componentelor uzate.

Urmare celor constatate, lucrarile executate in anul 2004 si 2005 de catre S.C. .X. SRL si S.C. .X. SRL, in valoare de **.X. lei respectiv .X. lei**, au fost incadrate la lucrari de reparatii, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale.

**C)** In perioada 2002-2005, au fost efectuate lucrari la mijloacele fixe proprii si inchiriate detinute de catre S.C. .X. S.A. - Sediul central, in baza urmatoarelor contracte de prestari servicii:

-Contract nr. B2/.X./31.07.2002 incheiat cu S.C. .X. S.R.L.;

-Contract nr. B2/.X./22.10.2013 incheiat cu S.C. .X. S.A.

Din analiza documentelor justificative prezentate, respectiv facturi, situatii de lucrari etc., s-a constatat ca s-au efectuat lucrari la halele din cadrul sectiilor S.C. .X. S.A., lucrari care au imbunatatit parametrii tehnici initiali, constand in tamplarie PVC, montare usi metalice rezistente la foc, ridicare ziduri, pardoseli de gresie-ceramica, din lemn de rasinoase, glafuri, montare tavane suspendate etc.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, lucrarile efectuate la halele din cadrul sectiilor, sunt lucrari de investitii care duc la cresterea valorii de intrare a mijloacelor fixe potrivit art.4 Legea nr.15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, urmand a fi recuperate prin amortizare, conform prevederilor art.1 din acelasi act normativ.

Urmare celor constatate lucrarile executate in anii 2002-2005 de catre S.C. .X. S.R.L., respectiv S.C. .X. S.A., in valoare totala de **.X. lei** au fost incadrate la lucrari de modernizare.

Intrucat societatea nu a calculat cota de amortizare pentru investitiile efectuate la mijloacele fixe proprii si inchiriate, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul acesteia.

Avand in vedere, constatarile organelor de inspectie fiscala la nivelul sectiilor si cele aferente sediului central, echipa de inspectie fiscala a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de societate, fiind stabilite urmatoarele sume suplimentare de plata:

- impozit pe profit in suma de **.X. lei**;
- majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.

Accesoriile au fost calculate pana la data de 30.06.2006.

**Urmare reverificarii efectuate la S.C. .X. S.A - Sectia .X.**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In anul 2005 S.C. .X. S.A a inregistrat in contul 611 „cheltuieli de intretinere si reparatii”, suma de **.X. lei**, reprezentand contravaloarea facturilor avand ca obiect lucrarile de executie efectuate in baza Contractului de executie lucrari nr.B2/X/2004, incheiat cu S.C. .X. S.A. - Iasi.

Din analiza documentelor justificative prezentate, facturi, situati de lucrari etc. organele de inspectie fiscala, au constatat ca, lucrarile executate de catre S.C. .X. S.A. - .X., la cladirea administrativa a S.C. .X. S.A - Sectia .X., in anul 2005, au constatat in:

- lucrari care au imbunatatit parametrii tehnici initiali: zidarie-structura de rezistenta, montare usi metalice, tamplarie PVC etc. lucrari care imbunatatesc gradul de confort si ambient, incadrandu-se in categoria lucrarilor de modernizare.

- lucrari ce au avut ca efect restabilirea parametrilor tehnici initiali, demontari electrice, inlocuiri tablouri si panouri electrice, demolare ziduri, desfacere si refacere tencuieli interioare si exterioare, desfacere dusumele, placaje faianta, refacere sape, refacere izolatii, trotuare din dale beton, refaceri instalatii termice si sanitare etc. lucrari, care nu conduc la imbunatatirea gradului de confort, incadrandu-se in categoria lucrarilor de reparatii.

Urmare celor constatate, s-a considerat ca lucrarile executate in anul 2005, de catre S.C. .X. S.A. - Iasi, in valoare totala de **.X. lei** reprezinta:

- **.X. lei** - lucrari cu reparatiile capitale,
- **.X. lei** - lucrari de modernizare.

Intrucat lucrarile efectuate conform Contractului nr..X. au fost receptionate in baza Procesului-verbal de receptie nr..X./X./23.10.2006, pentru suma de .X. lei, reprezentand lucrari de modernizare, nu poate fi dedusa amortizarea,

organele de inspectie fiscala au intocmit "Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala".

Urmare reverificarii efectuate la S.C .X. S.A - Sectia .X./20, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Conform contractului de prestari servicii nr.B2/.X./18.04.2004, incheiat intre S.C. .X. S.A si S.C. .X. SRL, prestatorul a efectuat lucrari de reparatii si amenajare grup social la S.C. .X. S.A - Sectia .X./20, in valoare de .X. lei.

Conform contractului de executie nr.B2/.X./2005, incheiat intre S.C. .X. S.A si S.C. .X. SRL, prestatorul a efectuat lucrari de montare usi metalice in valoare de .X. lei .

Din analiza documentelor justificative prezentate (facturi, situatii de lucrari etc.) organele de inspectie fiscala, au constatat ca, lucrarile executate de catre S.C. .X. SRL si S.C. .X. SRL la cladirea administrativa a S.C. .X. S.A -Sectia .X./20, in anul 2004 -2005, au constat in lucrari ce au avut ca efect restabilirea parametrilor tehnici initiali: desfacere placaj faianta si tencuieli, demontari baterii dus, usi, ferestre, lucrari de montaj pardoseli, usi, faianta, montat corp incalzire, inlocuiri tablouri si panouri electrice, refaceri instalatii termice si sanitare etc. lucrari care nu conduc la imbunatatirea gradului de confort, incadrandu-se in categoria lucrarilor de reparatii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile efectuate la active in scopul restabilirea starii tehnice initiale nu conduc la imbunatatirea gradului de confort, recuperarea acestora, avand loc integral in momentul efectuarii lor prin includerea pe cheltuieli de exploatare.

Prin urmare lucrarile executate in anul 2004 si 2005 de catre S.C. .X. SRL si S.C. .X. SRL in valoare de **.X. lei** respectiv **.X. lei**, au fost considerate lucrari de reparatii, care au ca scop restabilirea starii tehnice initiale.

Urmare reverificarii efectuate la sediul central al S.C. .X.- .X. S.A., s-a constatat ca in perioada 2002-2005, au fost efectuate lucrari la mijloacele fixe proprii si inchiriate apartinand societatii, in baza Contractului nr.B2/.X./31.07.2002 incheiat cu S.C. .X. S.R.L. si Contractului nr.B2/.X./22.10.2003 incheiat cu S.C. .X. S.A.

Din analiza documentelor justificative prezentate de societate, facturi, situatii de lucrari etc., s-a constatat ca au fost efectuate lucrari la halele din cadrul sectiilor S.C. .X. S.A., lucrari care au imbunatatit parametrii tehnici initiali constand in tamplarie PVC, montare usi metalice rezistente la foc, ridicare ziduri, pardoseli de gresie-ceramica, din lemn de rasinoase, glafuri, montare tavane suspendate etc.

Organele de inspectie fiscala, au constatat ca lucrarile efectuate la halele din cadrul sectiilor, sunt lucrari de investitii care duc la cresterea valorii de intrare a mijloacelor fixe, urmand a fi recuperate prin amortizare.

Intrucat societatea nu a calculat cota de amortizare pentru investitiile efectuate la mijloacele fixe proprii si inchiriate, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul amortizarii, conform prevederilor legate si au stabilit in sarcina societatii ca obligatii fiscale suplimentare de plata, impozit pe profit in suma de **.X. lei si accesorii aferente in suma de .X. lei.**

**III.** Luand in considerare constatarile organelor 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 rețin următoarele:

### **1. CU PRIVIRE LA ASPECTELE PROCEDURALE**

**Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte cu privire la prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale suplimentare pe perioada 2001-2005 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr..**X./07.11.2011**, emisă de organele de inspectie fiscală din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili in baza Raportului de inspectie fiscala nr..**X./07.11.2011**.**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au efectuat reverificarea S.C. **.X. S.A. pe perioada 2001 – 2005** ca urmare a desfiintarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr..**X./24.12.2008**, emisă de organele de inspectie fiscală din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **.X. lei**, reprezentand:

- **.X. lei** - impozit pe profit
- **.X. lei** - majorari de intarziere,

potrivit Deciziei nr..**X./20.05.2010** emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor privind solutionarea contestatiei formulate de societate impotriva deciziei de impunere mentionata mai sus.

**Prin contestatia formulata, societatea** sustine ca in cazul in speta, analizand perioada supusa verificarii, precum si istoricul constatarilor fiscale inregistrate pentru perioada verificata, chiar si in situatia luarii in calcul a eventualelor perioade de suspendare, autoritatea fiscala a depasit termenul de prescriptie legal in privinta dreptului de stabilire a obligatiei fiscale suplimentare si a majorarilor de intarziere aferente si a masurii instituite conform art.105 alin.(9) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.



**In drept**, potrivit art. 231 "Dispoziții privind termenele" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală,

*"Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă."*

Aceste dispoziții legale sunt dispoziții cu caracter general și reglementează situația termenelor care au început să curgă sub imperiul legilor anterioare și pentru care legiuitorul a statuat că rămân supuse legilor vechi, ca excepție expresă de la principiul neretroactivității.

Potrivit acestor dispoziții legale, prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se calculează după normele legale în vigoare la data când s-a născut dreptul organului fiscal la acțiune.

În ceea ce privește cauzele de întrerupere și suspendare a termenului de prescripție care a început să curgă sub imperiul legii vechi și se calculează potrivit normelor în vigoare la acea dată, se reține faptul că în aplicarea art. 231 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a fost emisă Decizia Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008 aprobată prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1754/17.12.2008, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 864 din 22.12.2008, care la pct.1 precizează:

***"Termenul în curs la data intrării în vigoare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se calculează după normele legale în vigoare la data când acestea au început să curgă. Intreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs".***

Potrivit Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. 2/2008, se reține că întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție, "se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs" astfel încât cauzele de întrerupere și/sau suspendare pot fi atât cele prevăzute de legea veche înainte de intrarea în vigoare a Codului de procedura fiscală, cât și cele prevăzute de noua lege.

Având în vedere prevederile legale menționate, norma legală în vigoare la data la care a început să curgă prescripția extinctivă pentru creanțele născute anterior datei de 01.01.2004 este Ordonanța Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificările ulterioare, care la art. 21 precizează:

*"Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale*

*caror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii, de competenta organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, pentru o perioada impozabila, se prescrie dupa cum urmeaza:*

*a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;*

*b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;*

*c) in termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale in conditiile prevazute de lege”.*

Se retine ca potrivit prevederilor art.21 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile ulterioare, termenul de prescriptie a dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale suplimentare pentru perioada verificata este de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva sau în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației.

Se retine ca activitatea desfasurata de SC .X. .X./20 SA in perioada **01.01.2001 – 31.12.2005** a fost verificata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili care au intocmit Raportul de inspectie fiscala nr..X./16.02.2007 si **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr..X./20.02.2007.**

Prin **Decizia nr..X./26.02.2008** emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor s-a desfiintat Decizia de impunere **nr..X./20.02.2007** pentru impozitul pe profit in suma de **.X. lei** stabilit suplimentar prin majorarea profitului impozabil cu cheltuieli de natura lucrarilor de investitii si accesorii aferente in suma de **.X. lei**, in vederea verificarii acele.X. perioade si acelu.X. impozit .

Pentru punerea in aplicare a celor dispuse prin **Decizia nr..X./26.02.2008** organele de inspectie fiscala au efectuat inspectie fiscala in perioada **03.06.2008 -20.06.2008** si **09.12.2008 – 18.12.2008.**

In baza referatului nr..X./23.06.2008 aprobat de conducatorul activitatii de inspectie fiscala, s-a aprobat suspendarea desfasurarii inspectiei fiscale incepand cu data de **24.06.2008** si pana in data de **09.12.2008.**

Societatea a fost instiintata de acesta situatie prin adresa nr..X.2/25.06.2008.

Urmare acestei inspectii fiscale s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr..X./24.12.2008 in baza caruia s-a emis **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr..X./24.12.2008** prin care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei** si majorari de intarziere in suma de **.X. lei**.

Prin **Decizia nr..X./20.05.2010** emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor privind solutionarea contestatiei formulate de societate s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr..X./24.07.2008, emisă de organele de inspectie fiscală din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **.X. lei**, reprezentand:

- **.X. lei** - impozit pe profit
- **.X. lei** - majorari de intarziere,

in vederea efectuării unei noi verificari a acele.X. perioade 2001-2005 si pentru acelasi impozit, respectiv impozit pe profit.

Astfel, in vederea punerii in aplicare a Deciziei nr..X./20.05.2010 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a fost efectuata o noua verificare a societatii si a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr..X./07.11.2011 in baza caruia a fost emisa **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr.F-MC.X./07.11.2011** prin care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei** si majorari de intarziere in suma **.X. lei**, obligatii fiscale ce fac obiectul prezentei cauze de solutionat.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr.F-MC.X./07.11.2011 inspectia fiscala s-a desfasurat in perioada **02.02.2011 - 02.11.2011**.

Pe perioada **de la 09.02.2011 pana la data de 19.09.2001** inspectia fiscala a fost suspendata potrivit Referatului nr..X./08.02.2011.

Pentru ducerea la indeplinire a celor dispuse de organele de solutionare a contestatiei prin Decizia nr..X./20.05.2010, organele de inspectie fiscala au transmis adresele nr. .X./08.02.2011 si nr. .X./08.02.2011 la serviciile teritoriale de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili pentru efectuarea verificarilor la S.C. .X. S.A - Sectia .X., respectiv S.C. .X. S.A – Sectia .X./20, cu privire la impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2001-31.12.2005.

In baza adreselor mai sus mentionate, au fost incheiate urmatoarele acte de control:

- Procesal-verbal nr..X./08.08.2011, incheiat la S.C. .X. S.A-Sectia .X.

- Proces verbal nr..X./02.08.2011, incheiat la S.C. .X. S.A -Sectia .X./20.

Potrivit Fisei analitice emisa de Directia generala de administrare a marilor contribuabili privind platile efectuate de SC .X. SA, anexata in copie la dosarul contestatiei, se retine ca in baza Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..X./05.03.2007 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr..X./16.02.2007 societatea a efectuat plati catre bugetul de stat reprezentand impozit pe profit in suma totala de .X. lei in data de 30.05.2007 si 05.07.2007 si accesorii aferente in data de 30.05.2007

Având în vedere cele de mai sus, precum și prevederile art. 90 din Ordonanța guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2007 potrivit căroră:

“ *Înteruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale*

*(1) Termenele prevăzute la art. 89 se înterup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru înteruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun”;*

iar dreptul comun, respectiv Decretul nr. 167/1958 privitor la prescripția extinctivă, republicat, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 16 că termenul de prescripție se înterupe:

*“a) prin recunoașterea dreptului a cărui acțiune se prescrie, făcută de cel în folosul căruia curge prescripția.*

*b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecată ori de arbitrare, chiar dacă cererea a fost introdusă la o instanță judecătorească, ori la un organ de arbitraj, necompetent;*

*c) printr-un act începător de executare”.*

se retin ca neintemeiate sustinerile societatii cu privire la prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale suplimentare pe perioada 2001 – 2005 potrivit Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..X./07.11.2011, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili in baza Raportului de inspectie fiscala nr..X./07.11.2011, fapt pentru care se va proceda la solutiunarea pe fond a contestatiei.

**2. Referitor la impozitul pe profit in suma de .X. lei Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie**

**fiscala au departajat corect lucrarile efectuate de societatea contestatoare la cladirile proprii sau inchiriate, in lucrari de modernizare a caror valoare se recupereaza pe calea amortizarii si lucrari de reparatii a caror valoare este deductibila integral la data efectuarii lor.**

**In fapt**, in anul 2005, SC .X. SA - Punct de lucru .X. a inregistrat in contul 611" Cheltuieli de intretinere si reparatii" suma totala de **.X. lei** reprezentand contravaloarea facturilor pvmite de la SC .X. SA lasi in baza Contractului de executie lucrari nr..X., avand ca obiect executarea lucrarii de "Reparatie capitala (RK) la cladirea administrativa din Sectia .X. .X.". De asemenea in anii **2004 - 2005 S.C .X. S.A - Sectiei .X./20** a mai inregistrat pe cheltuieli deductibile contravaloarea lucrarilor executate de catre S.C. .X. SRL si S.C. .X. SRL la cladirea administrativa a Sectiei .X./20 in suma de **.X. lei, respectiv .X. lei.**

In perioada **2002-2005**, au fost efectuate lucrari la mijloacele fixe proprii si inchiriate detinute de catre S.C. .X. S.A. - Sediul central, in valoare totala de **.X. lei**, in baza Contractului nr.B2/.X./31.07.2002 incheiat cu S.C. .X. S.R.L. si a Contractului nr. B2/.X./22.10.2013 incheiat cu S.C. .X. S.A.

Organele de inspectie fiscala au efectuat reverificarea S.C. .X. S.A. ca urmare a desfiintarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.12.2008, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma de **.X. lei**, reprezentand **.X. lei** impozit pe profit si **.X. lei** majorari de intarziere, potrivit Deciziei nr..X./20.05.2010 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor privind solutionarea contestatiei formulata de societate.

**Urmare reverificarii efectuate la SC .X. SA - Punct de lucru .X.** organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile executate in anul 2005 de catre S.C. .X. S.A. - .X., in valoare totala de **.X. lei**, au constat in lucrari cu reparatiile capitale in suma de **.X. lei** si lucrari de modernizare in suma de **.X. lei** .

Intrucat lucrarile efectuate conform Contractului nr..X. au fost receptionate in baza Procesului verbal de receptie nr..X./X./23.10.2006, pentru **suma de .X. lei reprezentand lucrari de modernizare**, s-a dispus masura de inregistrare in evidenta contabila a S.C. .X.-X. S.A., in contul 231 "imobilizari corporale in curs", de la data executarii lucrarilor pana la data incheierii procesului verbal de receptie finala.

Avand in vedere cele prezentate, organele de inspectie fiscala au intocmit **"Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X./07.11.2011"**.

**Urmare reverificarii efectuate la S.C .X. S.A - Sectia .X./20**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Conform contractului de prestari servicii nr.B2/.X./18.04.2004, incheiat intre S.C. .X. S.A Sectia .X./20 si S.C. .X. SRL, prestatorul a efectuat lucrari de reparatii si amenajare grup social la S.C. .X. S.A - Sectia .X./20, in valoare de **.X. lei.**

Conform contractului de executie nr.B2/.X./2005, incheiat intre S.C. .X. S.A si S.C. .X. SRL, prestatorul a efectuat lucrari de montare usi metalice in valoare de **.X. lei.**

Din analiza documentelor justificative prezentate (facturi, situatii de lucrari etc.) organele de inspectie fiscala, au constatat ca, lucrarile executate de catre S.C. .X. SRL si S.C. .X. SRL la cladirea administrativa a S.C. .X. S.A -Sectia .X./20 in anii 2004 -2005, de catre S.C. .X. SRL si S.C. .X. SRL in valoare de **.X. lei respectiv .X. lei, au fost lucrari de reparatii**, care au avut ca scop restabilirea starii tehnice initiale.

**Urmare reverificarii efectuate la S.C .X. S.A –Sediul central, din** analiza documentelor justificative prezentate facturi, situatii de lucrari etc., s-a constatat ca s-au efectuate lucrari la halele din cadrul sectiilor S.C. .X. S.A., lucrari care au imbunatatit parametrii tehnici initiali, constand in tamplarie PVC, montare usi metalice rezistente la foc, ridicare ziduri, pardoseli de gresie-ceramica, din lemn de rasinoase, glafuri, montare tavane suspendate etc.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, lucrarile efectuate la halele din cadrul sectiilor, sunt lucrari de investitii care duc la cresterea valorii de intrare a mijloacelor fixe, urmand a fi recuperate prin amortizare, conform prevederilor art.1 si art.4 din Legea nr.15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale

Urmare celor constatate, lucrarile executate in anii 2002-2005 de catre S.C. .X. S.R.L., respectiv S.C. .X. S.A., in valoare totala de **.X. lei** au fost incadrate la **lucrari de modernizare.**

Totodata, organele de inspectie fiscala au procedat si la recalcularea cotei de amortizare pentru investitiile efectuate la mijloacele fixe proprii si inchiriate.

Avand in vedere, constatarile organelor de inspectie fiscala la nivelul sectiilor si cele de la sediului central, s-a recalculat impozitului pe profit datorat de societate, fiind stabilite prin decizia de impunere contestata urmatoarele sume suplimentare de plata:

- impozit pe profit in suma de **.X. lei;**
- majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei.**

Prin contestatie societatea sustine ca aceste cheltuieli considerate de catre organele de inspectie fiscala ca fiind investitii sunt cheltuieli de reparatii capitale, deductibile integral la calculul profitului impozabil, lucrari care au fost necesare deoarece hidroizolatia cu care au fost construite cladirile s-a deteriorat si a permis apei pluviale sa se infiltreze in tavan existand pericolul producerii accidentelor de munca, a incendiilor, degradarii utilajelor existente in hala. Prin urmare lucrarile efectuate au constat in refacerea hidroizolatiei deteriorate, etanseizari, lucrari care nu au adus imbunatatiri constructiilor initiale, ci au avut ca scop restabilirea starii tehnice corespunzatoare pentru desfasurarea activitatii societatii, neputand fi considerate drept lucrari de investitii.

**In drept**, potrivit art.4 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.01.2001-30.06.2002:

***“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”***

(...)

***(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.”***

Potrivit art.7 alin.1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare în perioada 01.07.2002-3.12.2003 :

***“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”***

La art. 9 alin. (1) din actul normativ menționat mai sus, se prevede:

***“La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”***

Începând cu data de 01.01.2004 a intrat în vigoare Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care la art.21 alin.(1) precizează:

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

Potrivit prevederilor legale invocate mai sus, se reține că pentru ca o cheltuială să fie deductibilă la calculul profitului impozabil trebuie să fie aferentă veniturilor impozabile.

La art.5 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, se prevede ca:

**“(1) Amortizarea activelor corporale și necorporale se face în concordanță cu prevederile legale în vigoare.”**

La art.11 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit în vigoare în perioada 01.07.2002-31.12.2003 se prevede :

**“(1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare. (...)”**

La art.4 din Legea nr.15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale cu aplicabilitate pentru perioada 01.01.2001-31.12.2003, se precizeaza:

**„Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:[...]”**

**d) investitiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici initiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.”**

La pct.7 din Hotararea Guvernului nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr.54/1997, se precizeaza:

**„Pentru cladiri si constructii, lucrarile de modernizare trebuie sa aiba ca efect sporirea gradului de confort si ambient.”**

Totodata, pct.9 din acelasi act normativ, prevede:

**“9. Nu sunt considerate mijloace fixe bunurile menționate la art. 6 din lege.**

**Motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe, destinate înlocuirii componentelor uzate, sunt incluse în categoria de lucrări de reparații.**

**Cheltuielile privind reparațiile de orice fel, ce se fac la mijloacele fixe, au ca scop restabilirea stării tehnice inițiale prin înlocuirea componentelor uzate.**

**Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării, sau eşalonat, pe o perioadă de timp, cu aprobarea consiliului de administrație sau a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.”**



Începând cu data de 01.01.2004 sunt incidente prevederile art.24 alin.(1), alin.(3) lit.d), alin.(5) lit.b) și alin.(11) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) **Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol. [...]**

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:[...]

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...]

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

b) costul de producție, pentru mijloacele fixe construite sau produse de către contribuabil;

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;[...].”

Având în vedere cele de mai sus se reține că în ceea ce privește cheltuielile cu achiziționarea, producerea, construirea, asamblarea, instalarea sau îmbunătățirea mijloacelor fixe amortizabile precum și investițiile efectuate la mijloacele fixe existente realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și obținerii de beneficii economice viitoare, se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, în timp ce recuperarea cheltuielilor cu reparații de orice fel se face prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării.

La pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările și completările ulterioare, se prevede ca:

„Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării [...]:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrarea a acestora.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametri funcționali stabiliți inițial;

**- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.**

**Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.**

**Amortizarea cheltuielilor aferente lucrărilor de modernizare se face fie pe durata normală de utilizare rămasă, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu până la 10%. Dacă lucrările de modernizare se fac după expirarea acestei durate, se va stabili o nouă durată normală de utilizare de către o comisie tehnică”.**

De asemenea, la pct.94 alin.(2) din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se prevede:

**“(2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.**

**Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.”**

Din cuprinsul textelor de lege invocate se retine ca sunt cheltuieli efectuate in scopul modernizarii mijloacelor fixe, care majoreaza valoarea de intrare a acestora, ce se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, cheltuielile care au ca efect imbunatatirea efectiva a performantelor mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial si asigura obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu acestea inițial, iar in ceea ce privesc cheltuielile de modernizare a clădirilor și construcțiilor, acestea trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.

Cu privire la incadrarea unor lucrari efectuate la mijloace fixe, prin adresa nr.X/05.02.2009 Directia generala de legislatie si reglementare in domeniul activelor statului, directie de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice comunica Directiei generale de solutionare a contestatiilor, într-o speță similară, urmatoarele:

**“In conformitate cu prevederile HG nr.2139/2004, investitiile efectuate la mijloace fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie sa aiba ca efect imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai acestora si sa conduca la obtinerea de beneficii economice viitoare.**

*Obtinerea de beneficii se poate realiza fie direct prin cresterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de intretinere si functionare. In cazul cladirilor, investitiile trebuie sa asigure protectia valorilor umane si materiale si imbunatatirea gradului de confort sau ambient sau reabilitarea si modernizarea termica a acestora.*

*[...]*

*In categoria lucrarilor de modernizare, in cazul de fata la cladiri, intra lucrari de genul: consolidari, compartimentari, tavane false, pereti despartitori, montari de ferestre si usi PVC cu geam termopan, balustrada de inox, placari pereti cu rigips, lucrari de instalatie electrica noi sau care conduc la o putere sporita fata de vechile instalatii si altele de acesta natura, care conduc la imbunatatirea gradului de confort sau ambient sau reabilitarea si modernizarea termica a acestora.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca in perioada **2002-2005 S.C. .X. SA** a efectuat la Sediul Central lucrari in valoare totala de **.X. lei**, din care suma de **.X. lei** in baza Contractului de prestari servicii nr.B2/.X./31.07.2002 incheiat cu S.C. .X. S.R.L. si a Contractului de prestari servicii nr. B2/.X./22.10.2013 incheiat cu S.C. .X. S.A.

Spatiile, respectiv halele, la care au fost efectuate aceste lucrari de investitii, au fost utilizate de catre SC .X. .X. SA in baza Contractului de subinchiriere nr..X.-2002 incheiat cu .X. SA, pe o perioada de 3 ani incepand cu data de 01.05.2002 si pana la data de 01.02.2005.

Se retine ca, din suma totala de **.X. lei** organele de inspectie fiscala au incadrat la cheltuieli cu reparatiile, deductibile la calculul profitului impozabil, **suma de .X. lei.**

De asemenea, avand in vedere si procesele verbale nr..X./26.11.2002, nr..X./04.07.2003 si nr..X./18.11.2003 conform carora au fost receptionate lucrarile efectuate si facturate contestatoarei de S.C. .X. S.R.L. si S.C. .X. S.A, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul amortizarii aferenta lucrarilor de investitii efectuate la cladiri, care au majorat valoarea de intrarea a acestora, stabilind pe perioada verificata, respectiv 2002 - 2005, cheltuieli deductibile fiscal cu amortizarea in suma de **.X. lei.**

Astfel, urmare reverificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca din suma totala de **.X. lei**, societatea a inregistrat in mod nelegal pe cheltuieli deductibile suma de **.X. lei**, suma cu care a fost reintregit profitul impozabil pe perioada 2002 – 2005, stabilindu-se pe acesta perioada prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-.X./07.11.2011 un impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei.**

Se retine ca potrivit art.6 din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”*

Avand in vedere faptul ca, potrivit verificarilor efectuate, lucrarile in valoare totala de **.X. lei** facturate contestatoarei de S.C. .X. S.R.L. si S.C. .X. S.A au constat in lucrari de tamplarie PVC, montare usi metalice rezistente la foc, ridicare ziduri, pardoseli de gresie-ceramica, din lemn de rasinoase, glafuri, montare tavane suspendate si altele asemenea, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au incadrat aceste lucrari la lucrari de investitii care conduc la cresterea valorii de intrare a mijloacelor fixe, potrivit art.1 si art.4 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile si completarile ulterioare si a caror uzura fizica si morala se recupereaza pe cale amortizarii prin includerea treptata pe cheltuieli de exploatare, pe durata normala de utilizare ramasa sau pe perioada contractului de inchiriere, potrivit prevederilor art.11 din acelasi act normativ si pct.7 lit.d) din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificarile și completarile ulterioare.

Prin urmare, sustinerile contestatoarei potrivit carora aceste lucrari nu aduc imbunatatiri constructiilor initiale, ci au avut ca scop aducerea acestora la parametrii initiali si prin urmare nu se incadreaza la capitolul investitii ci la cheltuieli de reparatii capitale ce trebuie inregistrate pe cheltuieli de exploatare deductibile fiscal la data efectuarii lor, nu poate fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv, Raportul de inspectie fiscala nr.F-.X.-07.11.2011 si Anexele nr.8 si nr.9 la acesta, se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit corect si legal cheltuielile deductibile cu amortizarea lucrarilor cu investitii efectuate la Sediul Central potrivit Contractului de prestari servicii nr.B2/.X./31.07.2002 incheiat cu S.C. .X. S.R.L. si a Contractului de prestari servicii nr. B2/.X./22.10.2013 incheiat cu S.C. .X. S.A., tinand seama si de Contractul de subinchiriere nr..X.-2002 incheiat cu .X. SA pe o perioada de 3 ani, respectiv 01.05.2002 - 01.02.2005 si de Procesele verbale nr..X./26.11.2002, nr..X./04.07.2003 si nr..X./18.11.2003 conform carora au fost receptionate lucrarile efectuate si facturate contestatoarei de aceste societati.

Sustinerea societatii potrivit careia nu se justifica diminuarea cheltuielilor deductibile si recalcularea impozitului pe profit pe fiecare trimestru in parte, asa

cum au procedat organele de inspectie fiscala, *“nu se justifica deoarece cheltuiala de exploatare inregistrata de societate in luna efectuării lucrarilor este egala cu cheltuielile inregistrate prin amortizarea lunara a lucrării pana la sfarsitul anului* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat contravine prevederilor legale in vigoare pe perioada verificata, respectiv OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare si Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad plata trimestriala a impozitului pe profit in care scop profitul impozabil și impozitul pe profit se calculează și se evidențiază trimestrial, cumulat de la începutul anului fiscal.

Cu privire la sustinerile contestatoarei referitoare la reparatiile capitale la cladirea administrativa a Sectiei .X. .X., efectuate in baza Contractului nr..X., incheiat intre SC .X. SA si SC .X. SA .X. in valoare totala de **.X. lei**, fara TVA, din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Procesul verbal nr..X./08.08.2011 incheiat la aceasta subunitate, raportul de inspectie fiscala, decizia de impunere si dispozitia de masuri contestate de societate, se retine ca lucrarile efectuate pe anul 2005 in baza acestui contract receptionate de beneficiar in baza Procesului verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr..X./X./23.10.2006 au fost in suma de **.X. lei** cu privire la care s-a constatat ca, suma de **.X. lei** reprezinta lucrari cu reparatiile capitale, deductibile fiscal, iar suma de **.X. lei** reprezinta lucrari de modernizare care fac obiectul Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X./07.11.2011.

Astfel, se retine ca prin Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-.X./07.11.2011 contestata, nu au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare ca urmare a reverificarii efectuate la acest punct de lucru.

De asemenea, se retine ca urmare a reverificarii efectuate la Sectia .X. .X./20 conform Procesului verbal nr..X./02.08.2011 s-a constatat faptul ca lucrarile efectuate in baza Contractului nr.B2/.X./18.04.2004 incheiat cu SC .X. SRL si in baza Contractului de prestari servicii nr.B2/.X./2005 incheiat cu SC .X. SRL reprezinta in totalitate lucrari de reparatii si prin urmare prin Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-.X./07.11.2011 contestata nu au mai fost stabilite obligatii fiscale suplimentare nici cu privire la prestatiile efectuate la aceasta subunitate.

Referitor la sustinerile societatii contestatoare cu privire la inregistrarea in evidenta contabila a Sectiei .X. .X. pe cheltuieli de exploatare a contravalorii lucrarilor de reparatii efectuate la cladirea inchiriată de la .X. - Sucursala .X., din documentele anexate la dosarul cauzei se retine ca aceste cheltuieli nu au facut obiectul reverificarii dispuse prin Decizia nr..X./20.05.2010 intrucat au fost

clarificate si solutionate prin Raportul de inspectie fiscala nr..X./24.12.2008 si Decizia privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./24.12.2008.

Avand in vedere cele retinute, prevederile legale invocate, precum si documentele existente la dosarul cauzei se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozitul pe profit in suma de **.X. lei** aferent unei baze impozabile stabilita suplimentar in suma de **.X. lei** cu care s-a majorat profitul impozabil pe perioada 2001- 2005 reprezentand cheltuieli de investitii, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucţiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanţa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„ Contestatia poate fi respinsa ca:*

*a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in susţinerea contestaţiei nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.*

**Cu privire la majorarile de intarziere in suma de .X. lei aferente impozitului pe profit**, se retine ca acestea au fost stabilite ca obligatii fiscale de plata prin *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.F-.X./07.11.2011* si reprezinta accesorii in raport de debitul contestat in suma totala de **.X. lei**.

Prin urmare potrivit principiului *“accesoriul urmeaza principalul”*, avand in vedere cele retinute cu privire la impozitul pe profit la cap.III pct.2 din prezenta decizie se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere reprezentand accesorii in suma totala de **.X. lei** aferente impozitului pe profit in suma de **.X. lei** .

**Cu privire la contestatia formulata de SC .X. SA impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X./07.11.2011** prin care s-a dispus *“Inregistrarea in evidentele contabile ale S.C. .X.-.X. S.A., respectiv in contul 231 “imobilizari corporale in curs” a sumei de .X. lei reprezentand lucrari de modernizari, efectuate conform Contractului nr..X. incheiat cu S.C. .X. S.A. - .X., la cladirea administrativa din cadrul sectiei .X. .X., lucrari ce au fost receptionate de catre beneficiar in baza Procesului verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr..X./X./23.10.2006”*, se retine ca solutionarea contestatiei cu privire la acest capat de cerere nu intră în competența materială a Direcției generale de soluționare a contestațiilor potrivit prevederilor art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aceasta aparținând organului fiscal emitent al actului atacat, respectiv Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili în conformitate cu prevederile art.209 alin.2) din același act normativ, organ fiscal care s-a și investit cu soluționarea potrivit Deciziei nr..X./13.01.2012, anexată în copie la dosarul contestației.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, precum și în baza prevederilor legale invocate și în temeiul art. 216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC .X.– .X. S.A.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.F-MC.X./07.11.2011 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** - impozit pe profit
- **.X. lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .X. în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL,**

**x**