

DECIZIA NR. 215
din 2008

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Brașov, privind soluționarea contestației depusă de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Brașov, în raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere prin care s-a stabilit suplimentar de plata impozit pe profit și majorări de întârziere aferente.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art. 206 și art. 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X prin contestația formulată solicită anularea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală referitoare la suma de ...lei reprezentând impozit pe profit și suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

În contestația formulată petenta susține că prin Dispoziția de măsuri emisă de către Direcția Controlului Fiscal Brașov s-a reținut suma de ... lei reprezentând contravaloarea lucrărilor de demolare ca fiind cheltuielă nedeductibilă fiscal stabilind totodată și obligații fiscale asupra acestei sume.

Petenta precizează faptul că împotriva Dispoziției de măsuri a formulat contestație, motivând astfel:

SC X a cumpărat în baza contractului de vânzare-cumpărare autentificat de biroul notarial, un teren cu construcții dezafectate, situat în intravilanul mun., înscris în CF a municipiului.

Petenta precizează că la art.1 pct.1.1, lit b) din contractul de vânzare-cumpărare mai sus amintit a fost stabilită destinația construcțiilor edificate și existente pe acest teren și anume: "Construcțiile dezafectate, existente pe acest teren în suprafața totală de .. mp urmează a fi demolate"

SC X a demarat formalitățile de demolare a construcțiilor existente pe acest teren, încheiând în acest sens cu SC P Contractul de execuție lucrări de demolare, prin care aceasta din urmă se obligă să obțină toate autorizațiile și avizele necesare demolării construcțiilor, în schimbul unui pret.

În perioada 15.09.2006-07.12.2006, în temeiul Contractului de execuție lucrări de demolare, executantul SC P a obținut toate documentele, avizele și autorizațiile pentru realizarea lucrărilor de demolare înscrise în contractul de execuție și finalizează demolarea construcțiilor întocmind Procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor, prin care se confirmă executarea integrală a contractului de demolare.

De asemenea, SC P urmare a executării lucrărilor a emis facturile fiscale în valoare totală de... lei din care TVA în valoare de... lei, facturi care au fost acceptate la plata de către petenta.

Petenta sustine faptul ca la data de 03.11.2006 SC X a incheiat cu SC T, antecontractul de vanzare cumparare, prin care vanzatorul promite cumparatorului vanzarea terenului ramas dupa demolarea constructiilor, iar vanzarea efectiva a acestuia a avut loc la data de 08.12.2006 in baza Contractului de vanzare cumparare autentificat. De asemenea, petenta precizeaza ca fiind foarte scurt timpul intre receptia lucrarilor de demolare respectiv 07.12.2006 si data incheierii contractului de vanzare cumparare a terenului respectiv 08.12.2006, a fost imposibila efectuarea formalitatilor de radiere a constructiilor demolate, astfel ca, acest contract a fost incheiat in conformitate cu mentiunile existente in Cartea Funciara, adica cu constructii, urmand ca noul proprietar sa efectueze radierea acestora la Cartea Funciara.

Totodata, petenta sustine faptul ca SC T a consimtit ca in pretul pe care se obliga sa-l plateasca pentru terenul cumparat sa fie inserate si cheltuielile cu demolarea constructiilor.

Referitor la dispozitiile Legii nr.7/1996 privind cadastrul si proprietatea imobiliara, petenta sustine ca, cumparatorul este singurul care poate ridica pretentii fata de existenta in fapt a constructiilor preluate scriptic prin contractul de vanzare- cumparare, dar acesta nu a ridicat niciun fel de pretentii, cunoscand situatia de fapt si de drept a acestui teren.

De asemenea, petenta sustine faptul ca pretul terenului a fost stabilit de vanzator prin insumarea valorii la care a fost inregistrat imobilul in contabilitatea sa, respectiv valoarea de achizitie plus contravaloarea lucrarilor de demolare la care se adauga rata profitului.

Petenta considera ca a inregistrat corect in contul 628"Alte cheltuieli cu servicii executate de terti" suma reprezentand contravaloare lucrari de demolare, invocand in sustinere prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata petenta precizeaza faptul ca Decizia emisa de catre Directia Controlului Fiscal urmare a solutionarii contestatiei impotriva Dispozitiei de masuri, prin care au fost considerate ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare lucrari demolare, a fost atacata in instanta.

Curtea de Apel Brasov, prin Decizie a anulat in parte Decizia emisa de catre Directia Controlului Fiscal.

Astfel, prin contestatia formulata SC X solicita admiterea contestatiei cu privire la impozitul pe profit si accesoriile aferente stabilite suplimentar prin considerarea ca nedeductibila fiscal a sumei reprezentand contravaloare lucrari de demolare si totodata anulara partiala a Deciziei de impunere, intrucat instanta s-a pronuntat in mod definitiv si irevocabil cu privire la deductibilitatea sumei reprezentand contravaloare lucrari de demolare.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Brasov au stabilit de plata catre bugetul statului urmatoarele sume:

- ... lei reprezentand TVA
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA
- ... lei reprezentand impozit pe profit
- lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- ... lei reprezentand contributi de asigurari sociale datorata de angajator
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente
- ... lei reprezentand contributi de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala mentioneaza urmatoarele:

Prin raportul de inspectie fiscala, incheiat de catre organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov, s-a lasat ca masura "luarea in calcul la stabilirea

impozitului pe profit potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit pe anul 2006, a lucrarilor de demolare ca cheltuiala nedeductibila", masura care nu a fost dusa la indeplinire de catre societate pentru exercitiul financiar contabil al anului 2006.

In anul 2007 societatea a inregistrat in contul 6812.2"Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri si cheltuieli" suma reprezentand impozit pe profit aferent sumei reprezentand contravaloare lucrari de demolare.

Astfel, la recalcularea impozitului pe profit pe anul 2006 organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare lucrari demolare, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată: octombrie 2004-septembrie 2007

1.Referitor la impozitul pe profit, contestat de catre SC X, precizam:

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare contestatii, este daca petenta datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit stabilit suplimentar prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor reprezentand contravaloare lucrari demolare.

În fapt, in anul 2006, societatea a inregistrat in evidentele contabile, in contul 628"Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti"suma de ... reprezentand contravaloare lucrari de demolare si suma de ... lei in contul 4426"TVA deductibila", conform facturilor emise de SC P in baza contractului de executie lucrari de demolare.

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X, potrivit, Contractul de vanzare -cumparare autentificat de Biroul Notarial, vinde catre SC T imobilul situat in mun., reprezentand in natura teren si constructii, in aceeași stare in care a fost cumparat, astfel ca prestarea de serviciu constand in demolarea constructiilor potrivit Contractului de executie lucrari de demolare nu a fost efectuata in realitate.

Astfel, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov au lasat ca masura SCX "luarea in calcul la stabilirea impozitului pe profit, potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit la decembrie 2006 a lucrarilor de demolare ca cheltuiala nedeductibila"

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au constatat ca societatea nu a dus la indeplinire masura stabilita prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, in sensul considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor reprezentand lucrari de demolare si recalcularea impozitului pe profit pe anul 2006.

S-a constatat ca in anul 2007, societatea a inregistrat in contul 6812.2"Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri si cheltuieli " suma de ... lei reprezentand impozit pe profit aferent sumei reprezentand lucrari de demolare.

Prin Decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au considerat ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2006 , cheltuielile in valoare de ... lei reprezentand lucrari de demolare si a stabilit suplimentar de plata impozit pe profit aferent acestor cheltuieli.

In contestatia formulata sustine ca Decizia emisa de catre Directia Controlului Fiscal urmare a solutionarii contestatiei impotriva Dispozitiei de masuri prin care au fost considerate ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare lucrari demolare a fost atacata in instanta iar Curtea de Apel Brasov, prin Decizia a anulat in parte Decizia emisa de catre Directia Controlului Fiscal, cu privire la nedeductibilitatea sumei reprezentand contravaloare lucrari de demolare.

Astfel, prin contestatia formulata SC X solicita admiterea contestatiei cu privire la impozitul pe profit si accesoriile aferente stabilite suplimentar prin considerarea ca nedeductibila fiscal a sumei reprezentand contravaloare lucrari de demolare si totodata anularea partiala a Deciziei de impunere.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca:

Dispozitia privind masurile stabilite de organul de inspectie fiscala, in baza careia organul fiscal a considerat ca nedeductibila fiscal cheltuiala reprezentand contravaloare lucrari de demolare, a fost contestata de catre SCX in termenul legal iar contestatia formulata a fost solutionata de catre Directia Controlului Fiscal Brasov prin Decizie conform prevederilor art.175, 179, pct.5.1 si pct 5.2 din OMF nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Decizia emisa de catre Directia Controlului Fiscal Brasov a fost ataca in instanta, potrivit prevederilor legale, iar Curtea de Apel Brasov prin Decizia a admis recursul formulat de catre SC X si a dispus anularea in parte a Deciziei emisa de Directia Controlului Fiscal Brasov cu privire la nedeductibilitatea sumelor reprezentand cheltuieli de demolare si totodata TVA aferenta.

Prin adresa, SC X depune la Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, Extras de pe minuta Deciziei emisa de Curtea de Apel Brasov, in baza careia solicita admiterea contestatiei cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor reprezentand contravaloare lucrari demolare, precum si majorarile aferente.

Potrivit prevederilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata " *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.* "

Organele de inspectie fiscala, prin adresa, avand in vedere dispozitivul Deciziei emisa de Curtea de Apel Brasov, recalculeaza impozitul pe profit pe anul 2006 si considera ca deductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare lucrari demolare.

Organele de inspectie fiscala, urmare a recalcularii impozitului pe profit pe anul 2006 au recalculat si suma privind sponsorizarea in limitele legale, fiind stabilita la suma de... lei fata de... lei, rezultand astfel o diferenta nedeductibila de... lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala prin adresa, au propus diminuarea impozitului pe profit pe anul 2006 cu suma de..lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.19 si alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.19 din legea nr.571/2003

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

-art.21 alin.((4) din Legea nr.571/2003

"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

p) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat efectuate potrivit legii.

Contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor legii privind sponsorizarea și ale legii bibliotecilor, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

1. sunt în limita a 3 la mie din cifra de afaceri;

2. nu depășesc mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat."

Având în vedere dispozitivul Deciziei emisa de Curtea de Apel Brașov, prin care s-a admis la deductibilitate cheltuielile reprezentând contravaloare lucrări demolare și adresa Administrației Finanelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, urmează a se admite contestația petentei cu privire la impozitul pe profit... lei, aferent anului 2006 și se va respinge contestația cu privire la impozitul pe profit în valoare de ...lei.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit, contestat de către SC X, menționam:

Majorările de întârziere au fost calculate potrivit prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar.

Potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" se va admite contestația pentru suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit admis, și se va respinge contestația pentru suma de... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, pentru care a fost respinsă contestația petentei.

De asemenea, se va anula parțial Decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală pentru suma de ...lei reprezentând impozit pe profit și suma de ...lei reprezentând majorări de întârziere.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.216 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, precizează:

"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat."

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.19 și art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.120, art.213 și art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Admitem contestația formulată de către SC X înregistrată la D.G.F.P. Brașov, pentru suma de... lei, compusă din:

-... lei reprezentând impozit pe profit

-... lei reprezentând majorări de întârziere

2.Respingerea contestatiei pentru suma de ... lei, compusa din:

-... lei reprezentand impozit pe profit

-... lei reprezentand majorari de intarziere

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Braşov în termenul prevăzut de Legea 554/2004 privind Conteciosul administrativ.