

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL MARAMURES  
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR

**Decizia nr.174 din 08.10.2009 privind solutionarea contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in B M, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../28.08.2009 si reinregistrata sub nr...../09.09.2009**

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr...../07.09.2009 asupra contestatiei depuse de SC X SRL, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../09.09.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr...../03.08.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscală in baza raportului de inspectie fiscală incheiat in data de 31.07.2009 si are ca obiect suma totala de ..... lei, reprezentand:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului, nr.92/2003, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. SC X SRL contesta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală, emisa in baza raportului de inspectie fiscală incheiat in data de 31.07.2009, motivand urmatoarele:

In perioada 01.07.2006 - 30.06.2008 s-au efectuat lucrari de investitii la punctele de lucru ale societatii din B M si S intrucat aceste spatiu se aflau intr-o stare avansata de degradare si necesitau cheltuieli de extindere, reamenajare, modernizare si recompartimentare pentru a

coresponde cerintelor ambientale si legale necesare desfasurarii obiectului de activitate al firmei.

Spatiile au fost inchiriate in baza contractelor de inchiriere nr...../03.08.2006, nr...../17.08.2007 si nr...../18.08.2008 pentru spatiul din B M si nr..../04.12.2007 si nr.../05.01.2009 pentru spatiul din S iar pentru lucrările de investitii efectuate la punctele de lucru există documente justificative: facturi si contracte de prestari servicii.

Contestatoarea recunoaste ca aceste cheltuieli au fost înregistrate în mod eronat drept cheltuieli curente, însă susține că și dacă achizițiile nu au fost înregistrate în contul 231 "Imobilizari corporale în curs" și în contul 6811 "Cheltuieli de expolatare privind amortizarea imobilizarilor corporale", cheltuielile respective nu pot fi considerate ca nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Fata de cele precizate și conform prevederilor art.19 alin.(1), ale art.24 alin.(3) lit.a) și alin.(11) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, pct.702 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărarea Guvernului nr.44/2004 și ale art.120 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, SC X SRL consideră că impozitul pe profit suplimentar pe care îl dătorează este în suma de ..... lei, iar majorările de întârziere aferente sunt în suma de ..... lei, intrucât prin transferul esalonat pe cheltuieli, prin comparație cu înregistrarea directă pe cheltuieli în momentul efectuării investiției nu se influențează impozitul pe profit datorat, acesta fiind diminuat și într-un caz și în celalalt, doar ca în situația trecerii esalonate pe cheltuieli, aceasta diminuare se realizează treptat.

II. Prin raportul de inspectie fiscala încheiat în data de 31.07.2009, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscale au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala și a vizat perioada 01.07.2006 - 30.06.2009.

SC X SRL este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J24/...../2006 și are ca obiect principal de activitate "Comert cu ridicata al masinilor agricole", cod CAEN 4661.

Referitor la **impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala au constatat că, în perioada 2006 - 2008, SC X SRL a înregistrat în contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și în contul 6021 "Cheltuieli cu materialele auxiliare", facturi fiscale în suma totală de .... lei (fără taxa pe valoarea adăugată), reprezentând lucrări de investitii efectuate de către diverse societati la punctele de lucru situate in B M si S, pentru care are

incheiate contracte de inchiriere cu diverse persoane fizice, fiind diminuat astfel profitul impozabil aferent anilor 2006, 2007 si 2008.

Intrucat societatea nu a inregistrat aceste investitii in contul 231 "Imobilizari corporale in curs" si nu a inregistrat lunar amortizarea acestora in contul 6811 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor corporale", aceste cheltuieli se considera ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil pe perioada 2006 - 2008.

Potrivit art.24 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare sunt considerate mijloace fixe amortizabile investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, iar potrivit art.24 alin.(11) lit.c) din acelasi act normativ, amortizarea se calculeaza de cel care a efectuat investitia pe perioada contractului, sau pe durata normala de utilizare, dupa caz.

Avand in vedere cele precizate, organele de inspectie fiscala au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit determinat suplimentar in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au calculat, in baza art.119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, majorari de intarziere in suma de ..... lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 31.07.2009 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../03.08.2009, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale suplimentare contestate de SC X SRL in suma totala de ..... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de ..... lei, stabilit de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr...../03.08.2009.**

**In fapt**, SC X SRL, in calitate de chirias, a incheiat cu B G, in calitate de proprietar, contractele de inchiriere nr...../ 03.08.2006, nr...../17.08.2007 si nr...../18.08.2008, pentru spatiul din B M, iar cu AK, in calitate de proprietar, contractele nr...../04.12.2007 si nr.../ 05.01.2009, pentru spatiul din S.

Contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila, in perioada 08.08.2006 - 22.12.2008, in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" si in contul 6021 "Cheltuieli cu materialele auxiliare", suma de ..... lei, reprezentand lucrari de investitii efectuate de diverse societati comerciale la punctele de lucru din B M si S.

Avand in vedere ca investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul acestor contracte de inchiriere sunt considerate mijloace fixe amortizabile, organele de inspectie fiscală au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil si au determinat un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei, din care SC X SRL contesta suma de ..... lei.

SC X SRL sustine ca deductibilitatea cheltuielilor cu lucrările de investitii efectuate la cele doua puncte de lucru se justifica prin facturi si contracte incheiate cu furnizorii de astfel de servicii si prin faptul ca au fost absolut necesare pentru desfasurarea in bune conditii a activitatii firmei.

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

**"(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:**

**(a) investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune sau altele asemenea.**

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

**(11) Amortizarea fiscală se calculeaza dupa cum urmeaza:**

**c) pentru cheltuielile cu investitiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, inchiriate sau luate in locatie de gestiune de cel care a efectuat investitia, pe perioada contractului sau pe durata normala de utilizare, dupa caz."**

Pct.7 si pct.15 din Hotararea Guvernului nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului social imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile si completarile ulterioare, dispune:

**" 7. Sunt asimilate mijloacelor fixe si se supun amortizarii bunurile mentionate la art. 4 din lege, astfel:**

**a) investitiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie.**

**15. Amortizarea cheltuielilor de investitii si a modernizarilor la mijloacele fixe concesionate, inchiriate sau date in locatie de gestiune este in sarcina agentului economic, a persoanei fizice sau a asociatiei fara personalitate juridica, care desfasoara activitate in scopul realizarii de venituri, care a efectuat investitia.** Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea in cheltuielile de exploatare pe perioada initiala a contractului de concesiune, inchiriere sau locatie de gestiune sau pe durata normala de utilizare ramasa, dupa caz. In situatia in care durata normala de utilizare ramasa este mai mica decat perioada initiala a contractului recuperarea cheltuielilor de investiti de face pe durata normala de utilizare ramasa.”

Luand in considerare prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, se retine ca, investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul contractelor de inchiriere in speta sunt considerate mijloace fixe amortizabile, prin urmare SC X SRL a inregistrat in mod gresit in contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” si in contul 6021 “Cheltuieli cu materialele auxiliare”, suma de .... lei, reprezentand lucrari de investitii efectuate de diverse societati comerciale la punctele de lucru din B M si S, deoarece trebuiau inregistrate in conturile de imobilizari.

Art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, precizeaza:

**“Profitul impozabil se calculeaza ca diferența intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”**

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere ca investitiile efectuate de contestatoare la mijloacele fixe luate cu chirie sunt asimilate mijloacelor fixe, cheltuielile in suma de ..... lei sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit, prin urmare SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de ..... lei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Sustinerea contestatoarei ca deductibilitatea cheltuielilor cu lucrările de investitii se justifica prin facturi si contracte incheiate cu furnizorii

de astfel de servicii si prin faptul ca au fost absolut necesare pentru desfasurarea in bune conditii a activitatii firmei, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece, realitatea si necesitatea efectuarii acestor investitii nu a fost pusa la indoiala, dar este gresit modul de inregistrare a investitiilor in contabilitate pe costuri si nu in conturile de imobilizari.

**2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma .... lei aferente impozitului pe profit, stabilite de organele de inspectie fiscală prin decizia de impunere nr...../03.08.2009.**

**In fapt**, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit suplimentar in suma de .... lei.

Pentru neplata la termen de catre contestatoare a obligatiilor fiscale stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr...../03.08.2009, organele de inspectie fiscală au calculat majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .... lei din care SC X SRL contesta suma de .... lei.

**In drept**, art.119 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”***

Art.120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ prevede:

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

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

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca, pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei neachitat la termen, SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma de ..... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere in suma de ..... lei, aferente impozitului pe profit, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

**DECIDE**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in BM, pentru suma totala de ..... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de .... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR COORDONATOR**