



DECIZIA NR. 88 DIN 09.03.2007

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SA impotriva deciziei de impunere nr. ... emisa de Activitatea de control fiscal Bacau

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de control fiscal Bacau cu adresa nr. ..., inregistrata la institutia noastra sub nr. ..., contestatia formulata de SC X SA impotriva deciziei de impunere nr. ...

Suma contestata este ... lei si reprezinta:

- ... lei- impozit pe profit;
- ... lei- dobanzi calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit;
- ...lei- penalitati de intarziere calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.177 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala, si a fost completata prin adresa nr. ... inregistrata la institutia noastra sub nr. ....

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura reprezentantului legal dr. ... si stampila SC X SA.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin contestatia formulata, petenta contesta raportul de inspectie fiscala nr. ... si decizia de impunere nr. ... motivandu-si solicitarile astfel:

Impozitul pe profit suplimentar calculat de organele de control aferent anului fiscal 2004 a fost calculat pe motivul invocat in decizia de impunere, ca fiind''Evidentierea eronata in contul 611-cheltuieli cu intretinerea si reparatiile –

a unor investitii efectuate la mijloace fixe'', temeiul de drept fiind ''Legea nr. 571/2003, art. 21, alin. 4, lit. F-Cheltuieli inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii...nu sunt deductibile fiscal.''

Petenta considera ca aceasta motivatie este netemeinica si falsa intrucat exista facturi fiscale inregistrate in contabilitate si care fac dovada respectivelor cheltuieli si anume cele inscrise chiar de organele de control in anexa nr. 3a anexata raportului de inspectie fiscala.

In perioada septembrie-noiembrie 2004 s-au efectuat lucrari de reparatii si reamenajare la farmacia nr.1 din Bacau, care erau absolut necesare pentru reautorizarea farmaciei.

Lucrarile de reamenajare au fost efectuate de SC Y SRL cu devize de lucrari din care se poate usor observa lucrarile care sunt considerate cheltuieli ce nu imbunatatesc parametrii initiali ai spatiului ci sunt cheltuieli absolut necesare pentru exploatare si intretinere.

Ca oricare mijloc fix care este supus uzurii si deprecierei prin utilizare, trebuie intretinut si restabilit tehnic prin inlocuirea componentelor uzate.

Comisia de receptie formata din reprezentantul prestatorului si reprezentantii beneficiarului, la finalizarea lucrarilor au efectuat receptia finala, ocazie cu care s-a semnat procesul verbal de receptie din data de 15.11.2004 si in mod corect s-a facut o partajare a cheltuielilor astfel ca din suma totala de ... lei, suma de ... lei a fost inregistrata ca cheltuieli pentru lucrari de reparatie care nu au contribuit la imbunatatirea parametrilor initiali ai imobilului si suma de ... lei au fost inregistrate ca lucrari de modernizare, pe investitii, care au majorat valoarea imobilului.Deasemeni, si sistemul de climatizare instalat cu aceasta ocazie, in valoare de ... lei a contribuit la majorarea valorii imobilului, motiv pentru care a fost declarata majorarea valorii imobilului la Directia de impozite si taxe locale Bacau.

Avand in vedere prevederile art. 7 lit. C alin. 2 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale petenta considera ca instalatia de aer conditionat intra in categoria modernizarilor, dar nu poate spune acelasi lucru despre operatiunile de igienizare, respectiv reparatii ale peretilor, varuire chiar daca sunt facute cu materiale de ultima generatie cu costuri ridicate.

Mai mult de atat, in normele de functionarea a farmaciei, se arata ca nu se pot folosi orice fel de materiale, pentru intretinere si reparatii, pentru a nu se afecta stocul de medicamente, pentru a se intretine o anumita temperatura si izolare fata de factorii externi.

Deasemeni, faptul ca se placheaza pardoseala cu gresie nu inseamna ambient ci o necesitate pentru a putea rezista traficului intrins de pacienti.

Avand in vedere aceste considerente, petenta apreciaza ca o expertiza tehnica in constructii este necesara prin numirea unui expert in constructii, autorizat, independent, pentru a lamuri o serie de aspecte care in momentul de fata sunt contradictorii.

Pentru motivele expuse, SC X SA solicita modificarea titlului de creanta nr. ... la impozitul pe profit precum si a majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala nr. ... care a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidentiere si virare a obligatiilor datorate bugetului general consolidat in perioada 01.01.2004-31.12.2005, la capitolul III.2. – Impozit pe profit, s-au consemnat urmatoarele vis-à-vis si de aspectele contestate de petenta:

Din verificarea documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, au rezultat cazuri de evidentiere eronata in contul 611 a unor investitii efectuate la mijloace fixe, inregistrate in baza facturilor prezentate in anexa nr. 3a, suma acestora fiind ... lei, din care ... lei in anul 2004 si ... lei in anul 2005.

Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, aceste cheltuieli reprezinta investitii efectuate la mijloace fixe pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, in scopul modernizarii acestora, si care majoreaza valoarea de intrare a mijloacelor fixe, deci sunt mijloace fixe amortizabile potrivit prevederilor art. 24, alin(3), lit. d) din Legea nr. 571/2003, iar cheltuielile aferente se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, potrivit prevederilor art. 24, alin(1) din Legea nr. 571/2003.

Pentru toate aceste considerente, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 21, alin.4, lit. f) din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere suma contestata de petenta, respectiv ... lei, din totalul cheltuielilor stabilite la control ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, reprezentand investitii efectuate la mijloace fixe pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, rezulta un impozit pe profit suplimentar stabilit de organul de inspectie fiscala in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei din care ... lei dobanzi calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit si ... lei penalitati de intarziere calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. ... au fost impuse prin decizia de impunere nr. ...

**III.** Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de control precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea verificarii modului de constituire, evidentiere si virare a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost 01.01.2004-31.12.2005.

SC X S.A are sediul social in Bacau, strada ..., nr.... este inregistrata la ORC sub nr. J04/.../..., cod de identificare fiscala ... cu atribut fiscal R, si are ca obiect principal de activitate «comert cu amanuntul al produselor farmaceutice».

**1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca S.C. X S.A. datoreaza bugetului general consolidat suma de ... lei reprezentand:-... lei- impozit pe profit, ... lei- dobanzi calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit, si ... lei- penalitati de intarziere calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit.**

**In fapt,**

Prin contestatia formulata, petenta nu este de acord cu impozitul pe profit suplimentar aferent anului fiscal 2004, calculat pe motivul evidentierii eronate in contul 611-cheltuieli cu intretinerea si reparatiile –a unor investitii efectuate la mijloace fixe, temeiul de drept fiind Legea nr. 571/2003, art. 21, alin. 4, lit. F- Cheltuieli inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii...nu sunt deductibile fiscal.

Petenta considera ca aceasta motivatie este netemeinica si falsa intrucat exista facturi fiscale inregistrate in contabilitate si care fac dovada respectivelor cheltuieli si anume cele inscrise chiar de organele de control in anexa nr. 3a anexata raportului de inspectie fiscala.

In perioada septembrie-noiembrie 2004 s-au efectuat lucrari de reparatii si reamenajare la farmacia nr.1 din Bacau, care erau absolut necesare pentru reautorizarea farmaciei, lucrari efectuate de SC Y SRL cu devize de lucrari din care se poate usor observa lucrarile care sunt considerate cheltuieli ce nu imbunatatesc parametrii initiali ai spatiului ci sunt cheltuieli absolut necesare pentru exploatare si intretinere.

Ca oricare mijloc fix care este supus uzurii si deprecierii prin utilizare, trebuie intretinut si restabilit tehnic prin inlocuirea componentelor uzate. Comisia de receptie formata din reprezentantul prestatorului si reprezentantii beneficiarului, la finalizarea lucrarilor au efectuat receptia finala, ocazie cu care s-a semnat procesul verbal de receptie din data de 15.11.2004 si in mod corect s-a facut o partajare a cheltuielilor astfel ca din suma totala de ... lei, suma de ... lei a fost inregistrata ca cheltuieli pentru lucrari de reparatie care nu au contribuit la imbunatatirea parametrilor initiali ai imobilului si suma de ... lei au fost inregistrate ca lucrari de modernizare, pe investitii, care au majorat valoarea imobilului.

Avand in vedere aceste considerente, precum si faptul ca punctul de vedere al organului de inspectie fiscala este opus celui al petentei, aceasta din

urma apreciaza ca o expertiza tehnica in constructii este necesara prin numirea unui expert in constructii, autorizat, independent, pentru a lamuri o serie de aspecte care in momentul de fata sunt contradictorii.

Prin rapoartul de inspectie fiscala nr. ..., la capitolul III.2. – Impozit pe profit, organul de inspectie fiscala a consemnat, vis-à-vis si de aspectele prezentate in cuprinsul contestatiei, ca in anul 2004 petenta a inregistrat in contul 611, in baza facturilor prezentate in anexa nr. 3a, suma de ... lei reprezentand investitii efectuate la mijloace fixe.

### **In drept,**

Asa cum rezulta din elementele dosarului supus analizei, suma care intra in analiza contestatiei, respectiv ... lei, este parte din *contravaloarea lucrarilor de reparatii si amenajari interioare* inscrise in facturile nr. ... si nr. ..., facturi care totalizeaza suma de ... lei. Diferenta de ... lei a fost inregistrata de petenta drept investitii efectuate la mijloace fixe, pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, in scopul modernizarii acestora, si care majoreaza valoarea de intrare a mijloacelor fixe, in baza unor devize de lucrari, intocmite de prestatorul acestora, respectiv SC Y SRL .

In sensul celor prezentate, la pct. 7 din HG 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 prevad urmatoarele:

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

**d) investitiile efectuate la mijloacele fixe pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, in scopul modernizarii acestora, si care majoreaza valoarea de intrare a mijloacelor fixe.**

**Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe in scopul modernizarii acestora trebuie sa aiba urmatoarele efecte:**

- sa imbunatateasca efectiv performantele mijloacelor fixe fata de parametrii functionali stabiliti initial;**
- sa asigure obtinerea de venituri suplimentare fata de cele realizate cu mijloacele fixe initiale.”**

Intrucat aceste lucrari in totalitatea lor au contribuit la imbunatatirea efectiva a performantelor mijloacelor fixe fata de parametrii functionali stabiliti initial, in mod legal organul de inspectie fiscala a apreciat ca cheltuielile in suma totala de ... lei reprezinta cheltuieli cu imbunatatirea parametrilor de functionare ai mijloacelor fixe amortizabile, respectiv investitii efectuate la mijloacele fixe

existente, care se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii.

Astfel, art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, prevede :

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

Alin. (3) al art. 24 din acelasi act normativ, prevede :

**„(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:  
d) investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;”**

Avand in vedere aceasta situatie, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 21, alin.(4), lit. f) din Legea nr. 571/2003.

**„(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:  
f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”**

Pct. 44 din HG nr. 44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

**„Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare.”**

Avand in vedere suma contestata de petenta, respectiv ... lei, din totalul cheltuielilor stabilite la control ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, precum si prevederile articolelor 17 alin.(1), 19 alin.(1), art. 21, alin.(4), lit. p) si art. 31 alin.(4) din Legea nr. 571/2003, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Art. 17 din Legea nr. 571/2003 prevede:

**”(1) Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 25%, cu exceptiile prevazute la alin. (2), la art. 33 si 38.”**

Art. 19 din Legea nr. 571/2003 prevede:

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

Art. 21 din Legea nr. 571/2003 prevede:

**”(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

.....  
**p) cheltuielile de sponsorizare si/sau mecenat efectuate potrivit legii.”**

Art. 31 din Legea nr. 571/2003 prevede:

.....  
**”(4) Contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii privind sponsorizarea și Legii bibliotecilor, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:**

**a) sunt în limita a 3‰ din cifra de afaceri;**

**b) nu depășesc mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat.”**

Redam in continuare modul de calcul al impozitului pe profit stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala pentru anul 2004 si contestat de petenta, in suma de ... lei.

- (1) cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite la control si contestate de petenta = ... lei.

- (2) impozit suplimentar contestat = (1) \* 25% - ... lei.

- (3) deduceri suplimentare, respectiv cheltuieli sponsorizare = (2) \* 20% - .... lei.

- (4) impozit pe profit suplimentar contestat, afectat cu reducerile de sponsorizare = (2) - (3) - ... lei.

Referitor la solicitarea petentei de a se efectua o expertiza tehnica in constructii prin numirea unui expert in constructii, autorizat, independent, care

este necesara pentru a lamuri o serie de aspecte care in momentul de fata sunt contradictorii, facem precizarea ca nu putem da curs acestei solicitari intrucat conform prevederilor titlului IX **Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale** din OG nr. 92/2003 ), in solutionarea contestatiei organul competent verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei, fara a avea posibilitatea de a cere expertize tehnice solicitate de petenti.

In ceea ce priveste majorarile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar contestat de petenta, in suma de ... lei, respectiv ... lei, precizam ca acestea au fost calculate in mod legal pentru perioada 01.05.2005-30.11.2006, respectiv 01.05.2005-31.12.2005, prin aplicarea prevederilor articolelor 116 si 121 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Pentru considerentele aratate si in baza prevederilor art. 116, alin.(1), art. 121, 176, 178, 179, 180, 181, 182, 184 si 185 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 17 alin.(1), art. 19 alin.(1), art. 21 alin.(4) lit. f) si p), art. 24 alin.(1) si (3) lit. d) si art. 31 alin.(4) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, pct. 7 din HG 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, pct. 44 din HG nr. 44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale prevederilor pct. 9.5 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

#### DECIDE:

Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de SC X SA, ca fiind neintemeiata, respectiv pentru suma de ... lei reprezentand:

- ... lei- impozit pe profit;
- ... lei- dobanzi calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit;
- ... lei- penalitati de intarziere calculate pentru neplata la termen a impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.



Director Executiv,  
Mircea Muntean

Avizat  
Biroul Juridic si Contencios  
Nicolae Sicoe