



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A  
JUDEȚULUI OLT**

*Slatina, str. Arcului, nr.1*

*Telefon - 412155, 412156, 412334,*

*Fax 413402*

Decizia nr. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2007  
privind soluționarea contestației introdusă de  
Cabinete Asociate din Slatina, județul Olt,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Olt sub nr.

Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Olt, numit prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.786/2005,

având în vedere actele și lucrările dosarului, s-au reținut următoarele:

Cu adresa nr. înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt sub nr. , Administrația Finanțelor Publice a municipiului Slatina a transmis spre soluționare contestația formulată de Cabinete Asociate cu sediul în Slatina str. , jud.Olt, împotriva măsurilor dispuse prin raportul de inspecție fiscală nr., decizia de impunere nr. , decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. și decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. .

Raportul de inspecție fiscală nr., decizia de impunere nr. , decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. și decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. au fost comunicate agentului economic la data de, potrivit confirmării de primire anexate.

Contestația transmisă prin poștă la data de și înregistrată la AFP Slatina sub nr. a fost depusă în termenul prevăzut de art.177 alin.(1) din O.G. nr.92/2003\*) privind Codul de procedură fiscală.

Cu adresa nr. s-a solicitat CAA M. precizarea în mod explicit a sumei contestate și componența ei, respectiv impozit pe venit, majorări de întârziere și penalități de întârziere, fără ca petenta să menționeze suma contestată și componența ei în scrisoarea de răspuns înregistrată la DGFP Olt sub nr. .

Punctul 2.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea **titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF, prevede:**

“În situația în care contestatorul precizează că obiectul contestației îl formează actul administrativ atacat, fără însă a menționa, înăuntrul termenului acordat de organul de soluționare, cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, datorie vamală, contribuții, precum și accesorii ale acestora, sau măsurile pe care le contestă, contestația se consideră formulată împotriva întregului act administrativ fiscal.”

În aceste condiții, suma care face obiectul contestației este de lei, reprezentând:

- impozit pe venit 2004 lei;
- majorări de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175 și 179 din O.G. nr.92/ 2003\*) privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Olt este competentă să se pronunțe asupra cauzei.

I. Cabinetele Asociate cu sediul în Slatina str. , județul Olt contestă suma de 8.780 lei cu componența și specificația de mai sus invocând în susținerea cauzei următoarele considerente:

În fapt, în urma controlului fiscal efectuat de inspectorii din cadrul AFP Slatina în perioada la “Cabinete Asociate” s-a constatat că baza impozabilă stabilită de acest contribuabil pentru anul 2004 a fost mai mică decât cea legală.

Prin deciziile de impunere atacate, organele de control au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată pentru anul 2004 prin majorarea bazei impozabile aferente veniturilor acestui an fiscal cu suma totală de ROL, din care ROL reprezentând diferență stabilită în plus conform raportului de inspecție fiscală nr. din și suma de ROL diferență stabilită în plus conform raportului de inspecție fiscală nr. din.

Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr. din rezultă că a fost apreciată ca cheltuială nedeductibilă contravaloarea facturii fiscale nr. din, achitată cu chitanța nr. din, ambele emise de SC SRL cu sediul în Slatina, str. , jud. Olt, reprezentând " amenajări interioare și exterioare " la Cab. As. Av. M.

Organele de control fiscal, la filele 5-7 din cuprinsul raportului de inspecție fiscală din au apreciat că suma de ROL (din factura fiscală nr. din), ce reprezintă c/val. lucrărilor facturate de SC SRL, în realitate reprezintă "investiții efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor inițiali, în scopul modernizării, care au avut ca efect sporirea gradului de confort și ambient".

Controlorii fiscali au apreciat că această sumă reprezintă "cheltuieli de investiții care majorează valoarea de intrare a mijlocului fix (a imobilului cu destinația de sediu)", și în consecință amortizarea acestor cheltuieli aferente lucrărilor de modernizare este supusă art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994, raportat la pct. 7 lit. d) din HG 909/1997, și urmează să se facă pe durata normală de utilizare a mijlocului fix, nefiind cheltuială aferentă veniturilor pentru a putea fi dedusă.

Controlorii fiscali au solicitat Cabinetelor Asociate de copii după factura fiscală și după chitanța nr. din, ambele emise de SC SRL și au precizat că vor reveni la sediul contribuabilului pentru a li se comunica în copie contractul de prestări servicii încheiat cu SC SRL și devizul întocmit cu ocazia executării lucrărilor, însă nu au mai revenit pentru a li se înmâna aceste înscrisuri, comunicându-ne prin poștă raportul de inspecție fiscală din.

În realitate, suma de ROL, cu care controlorii fiscali au majorat baza impozabilă aferentă anului 2004, înscrisă în factura nr. din emisă de SC SRL Slatina reprezintă în exclusivitate contravaloarea manoperei aferente reparațiilor care au fost necesare pentru ca mijlocul fix să poată fi utilizat în condiții normale conform destinației sale.

Așa cum rezultă din devizul analitic pe care îl anexăm alăturat, suma de ROL înscrisă în factura menționată emisă de SC SRL reprezintă în exclusivitate manoperă aferentă "amenajărilor interioare și exterioare", respectiv zugrăvelii interioare și exterioare, montaj gresie și faianță, montaj plafon, montaj instalații electrice și instalații sanitare, montaj uși interioare.

Apartamentul în care funcționează în prezent Cabinetele Asociate, era complet neîntreținut și degradat, reparațiile menționate fiind necesare pentru readucerea acestuia la parametri normali de funcționare.

Fiind un spațiu public, este de notorietate pentru toate persoanele care ne-au contactat că sediul (mijlocul fix) nu a suferit îmbunătățiri de lux, cheltuielile cu reparațiile aducând apartamentul respectiv într-o stare absolut normală de funcționare, cheltuielile fiind absolut necesare, neavând caracter voluptual sau opulent.

Acest sediu, este de departe inferior ca amenajare și dotare sediilor unor contribuabili cu același obiect de activitate, sau ale unor societăți comerciale.

Surprinzător, organele de control fiscal au luat însă în calcul ca fiind cheltuieli deductibile, toate cheltuielile cu materialele utilizate în reparații, respectiv contravaloarea gresiei, a faianței, a instalațiilor, a adezivilor, a vopselelor lavabile, etc., cheltuieli care au fost dovedite cu facturi și chitanțe fiscale, dar au refuzat să considere ca fiind deductibile fiscal cheltuielile cu manopera aferentă montării și aplicării acestor materiale.

Este evident că organele de control trebuiau să aplice un tratament fiscal unitar acestor cheltuieli, în sensul că fie trebuia să considere fiscal atât cheltuielile cu materialele, cât și cheltuielile cu manopera, fie trebuiau să aprecieze că ambele tipuri de cheltuială reprezintă cheltuieli de investiții care majorează valoarea de intrare a mijlocului fix și sunt supuse regimului amortizării prevăzute de Legea nr. 15/1994 cu modificările ulterioare.

De altfel, este absurd să poată fi considerat că zugrăvelile interioare, gresia și faianța, și celelalte reparații să fie supuse regimului juridic de amortizare a mijlocului fix, în sensul că durata de utilizare normală a acestora să fie aceeași cu durata de utilizare normală a clădirii.

În drept, apreciem că organele de control trebuiau să facă aplicarea unitară, respectiv atât pentru cheltuielile cu materialele, cât și pentru cheltuielile cu manopera a prevederilor pct.9 alin. 3 din HG nr. 909/1997, modificată și completată prin HG nr. 568/2000, raportat la art. 6 din Legea nr. 15/1994. În sensul că suma de ROL, reprezentând contravaloarea manoperei, reprezintă cheltuieli privind reparațiile ce se fac la mijloacele fixe și pe cale de consecință nu pot fi considerate mijloace fixe supuse amortizării, recuperarea acestora făcându-se prin includerea în cheltuielile de exploatare în mod integral.

Având în vedere motivele expuse, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Raportul de inspecție fiscală nr. în baza căruia au fost emise decizia de impunere nr. , decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. și decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. , a avut drept obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare și virare, în cuantumurile legale a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat de către contribuabil pentru activitatea desfășurată în perioada.

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au apreciat că la determinarea venitului net pe anul 2004 nu poate fi admisă ca și cheltuială deductibilă suma de ROL din care suma de ROL reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. , iar suma de ROL - c/val facturii fiscale nr. achitată cu chitanța nr. , ambele emise de SC SRL Slatina, semnificând "Amenajări interioare și exterioare" pentru CAA M. cu sediul în Slatina, jud. Olt, reprezintă de fapt investiții efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor inițiali, în scopul modernizării, care au avut ca efect sporirea gradului de confort și ambient, cheltuieli de investiții care majorează valoarea de intrare mijlocului fix, respectiv sediului agentului economic situat în Slatina, str. jud. Olt, includerea pe cheltuieli a acestei sume urmând a se face în conformitate cu prevederile art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994, raportat la pct. 7 lit. d) din HG 909/1997.

În raportul de inspecție fiscală nr. se face precizarea că, în factura fiscală nu este menționată adresa imobilului la care s-au executat lucrările facturate și pentru care, la data efectuării inspecției nu au fost prezentate ca documente justificative devizul de lucrări și contractul de prestări servicii încheiat la data respectivă cu SC SRL Slatina.

Pentru aceste considerente, au fost stabilite în sarcina CAA M. sumele care fac obiectul cauzei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivațiilor contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

Cabinetele Asociate cu sediul în Slatina str. , județul Olt posedă codul unic de înregistrare fiscală.

Suma care face obiectul contestației este de lei, reprezentând:

- impozit pe venit 2004 lei;
- majorări de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei.

Inspecția fiscală desfășurată la CAA M. a avut drept verificarea modului de calcul, înregistrare și virare, în cuantumurile legale a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat de către contribuabil pentru activitatea desfășurată în perioada, ocazie cu care a fost întocmit raportul de inspecție fiscală nr. în baza căruia au fost emise decizia de impunere nr. , decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. și decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. .

Cu prilejul verificării, organele de inspecție fiscală au apreciat că agentul economic a diminuat venitul net pe anul 2004 prin înregistrarea drept cheltuială deductibilă fiscal a sumei de ROL.

Suma de ROL care nu a fost admisă ca și cheltuială deductibilă fiscal de organele de inspecție, are următoarea componență:

- - cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. ;
- ROL - c/val amenajări interioare și exterioare executate de SC SRL Slatina pentru CAA M. -, așa cum reiese din factura fiscală nr..

Prin majorarea bazei impozabile aferente anului 2004 cu suma de ROL a fost stabilită în sarcina contribuabilului o diferență de impozit pe venit de RON.

Totodată, au fost calculate accesoriile de RON.

Cabinetele Asociate au achiziționat apartamentul situat în Slatina, str. jud. Olt, potrivit contractului de vânzare - cumpărare autentificat sub nr. pentru stabilirea sediului din care să desfășoare activitatea pentru care sunt autorizate, cu suma de ROL.

Potrivit anexei nr. 4 - cheltuieli indirecte 2004 () - la Raportul de inspecție fiscală nr. , în luna decembrie 2004, contestatoarea a înregistrat " cheltuieli reparații sediu " în sumă de ROL și " Amenajări interioare și exterioare " în sumă de ROL.

Conform susținerilor petentei, suma de ROL reprezintă toate cheltuielile cu materialele utilizate în reparații, respectiv contravaloarea gresiei, a faianței, a instalațiilor, a adezivilor, a vopselelor lavabile, etc., iar suma de ROL semnifică cheltuieli cu manopera aferentă montării și aplicării acestor materiale.

La pagina 5 din raportul de inspecție fiscală nr. se precizează că " la data prezentului raport de inspecție fiscală contribuabilul nu a prezentat ca documente justificative devizul de lucrări și contractul de prestări servicii încheiat la data respectivă cu SC SRL Slatina pentru lucrări de reparații și/sau de

modernizări efectuate la mijloacele fixe, respectiv investiții pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestor mijloace fixe”, aspect recunoscut de CAA M. la pagina a - II -a, alin.(3) din contestația depusă.

Agentul economic contestator a anexat la contestația formulată contractul economic de colaborare și execuție de lucrări nr. încheiat cu SC SRL Slatina pentru execuția de lucrări de amenajări interioare de și devizul analitic nr. întocmit de furnizor pentru aceeași sumă, fără a fi prezentată situația de lucrări care să cuprindă lucrările efectuate în mod detaliat, precum și componența sumei.

Susținerea petentei că suma de ROL reprezintă manoperă pentru montarea și aplicarea materialelor de construcții de ROL enumerate mai sus, la apartamentul situat în Slatina, str. nr. , bl., sc., ap., jud. Olt nu este relevantă pentru soluționarea cauzei deoarece nu este susținută cu documente justificative din care să rezulte acest lucru, respectiv deviz de lucrări și situație de lucrări.

Se constată că suma de ROL reprezintă în realitate investiții pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai apartamentului situat în Slatina, str. , jud. Olt, fapt specificat clar în factura nr. care menționează realizarea de amenajări interioare și exterioare.

Articolul 4, lit. d) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporare, republicată, are următorul conținut:

“ Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:

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

Punctul 7, lit. d) din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale aprobate prin HG nr. 909/1997, modificate și completate prin HG nr. 568/2000, stipulează că sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrarea a acestora.

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% .

Cabinetele Asociate nu au ținut cont de prevederile legale menționate mai sus și au considerat suma de ROL - investiții efectuate la apartamentul situat în Slatina, str. , jud. Olt pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării - deductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe venit aferent anului 2004 diminuând cu această sumă baza impozabilă, ceea ce a determinat organele de inspecție fiscală din cadrul AFP Slatina să calculeze în sarcina contribuabilului sumele care fac obiectul contestației.

Sumei de ROL - investiții efectuate la apartamentul situat în Slatina, str. , jud. Olt pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării - nu îi sunt aplicabile prevederile pct.9 alin.3 din HG 909/1997, modificată și completată prin HG nr. 568/2000, raportat la art. 6 din Legea nr. 15/1994, republicată, deoarece nu se face dovada cu documente justificative că această sumă reprezintă manoperă pentru montarea și aplicarea materialelor de construcții de ROL enumerate mai sus, la apartamentul situat în Slatina, str. .

Accesoriiile în sumă de RON au fost calculate în conformitate cu prevederile art. 115 din O.G. nr. 92/2003\*) privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În aceste condiții, contestația formulată de Cabinetele Asociate din Slatina împotriva măsurilor dispuse prin raportul de inspecție fiscală nr., decizia de impunere nr. , decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. și decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004 nr. urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de lei, reprezentând:

- impozit pe venit 2004 lei;
- majorări de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei.

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.181 alin.(5), art.186 alin.(1) și art. 68<sup>1</sup> alin.(1) din O.G. nr. 92/2003\*) privind Codul de procedură fiscală, republicată,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulată de Cabinetele Asociate din Slatina ca neîntemeiată pentru suma de lei, reprezentând:

- impozit pe venit 2004 lei;
- majorări de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei.

Art.2 Prezenta se comunică Cabinetelor Asociate din Slatina și Administrației Finanțelor Publice Slatina.

Decizia poate fi atacată la Tribunalul Județean Olt potrivit art. 188(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

DIRECTOR EXECUTIV,

Vizat,  
Șef serviciu juridic,

Șef birou soluționare contestații,