

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat, de A.I.F.-Serviciul de inspectie fiscala nr.... prin adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.... sub nr.... cu privire la contestatia formulata de S.C.... cu sediul in jud ... ,loc.... ,str. nr .. bl ...,CIF RO ..., nr. ORC J....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ...din data de ... si Raportului de inspectie fiscala nr... din data de ... referitoare la obligatii de plata in suma de .. lei, dupa cum urmeaza:

- impozit profit in suma .. lei
- majorari impozit profit .. lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere , respectiv .., potrivit semnaturii de pe confirmarea de primire privind data postei, aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F... respectiv... asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I) S.C. a inaintat contestatie impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... din data de .. privind modificarea bazei de impunere prin majorarea acesteia in suma de ...lei si impozitul pe profit aferent de plata in suma de ... lei.

S.C. arata ca majorarea in opinia inspectorilor fiscali are la baza urmatoarele:

- a) neinregistrarea in valoarea investitiilor a cheltuielilor efectuate, in suma de... lei.
- b) Neconsiderarea ca si cheltuieli nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu carburantii destinati aprovizionarii mijloacelor de transport in suma de ...lei.
- c) Recuperarea pierderii contabile in loc de pierdere fiscala de ... lei.

S.C. considera ca in mod eronat si nelegal a fost stabilita suma de ... lei ce este aferenta unor lucrari de achizitie, constructii, asamblari sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile ce se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizari invocandu-se L.G. 571/2003 articolul 4, alin. 1.

Petenta considera ca articolul de lege a fost interpretat in mod gresit si ca atare contesta impozit pe profit in suma de ... lei stabilit suplimentar pe care este obligata sa il vireze la buget.

S.C. arata ca isi intemeiaza contestatia pe Legea 50/1991 ,ce specifica faptul ca lucrarile de constructii pentru care nu este necesara

autorizatia de constructie sunt lucrari ce intra in categoria lucrarilor de reparatii si intretinere curente la cladiri.

Art.11

l) Se pot efectua fara autorizatie de construire urmatoarele lucrari care nu modifica structura de rezistenta, caracteristicile initiale ale constructiei sau aspectul arhitectural al acestora:

a) reparatii la imprejmuri, acoperisuri sau terase atunci cand nu se schimba forma acestora si materialele din care sunt executate.

b) reparatii si inlocuiri de tamplarie interioara si exterioara daca se pastreaza forma, dimensiunile golurilor si a tamplariei.

c) zugraveli si vopsitori interioare.

d) zugraveli si vopsitori exterioare daca nu se modifica elementele de fatada si culorile cladirii.

e) reparatii instalatiei interioare, bransamente.

f) reparatii si inlocuiri de pardoseli.

g) reparatii si inlocuiri, finisaje interioare si exterioare.

h) lucrari de intretinere la caile de comunicatii si instalatii aferente.

S.C..... mentioneaza ca prin Norma tehnica din 9 mai 2008 publicata in M.O.F. 402 din data de 28 mai 2008 pentru lucrari de intretinere si reparatii curente la cladiri si constructii, preia si explicita articolul 11 din Legea 50/1991.

Art 7

Cladirile sunt constructii care delimiteaza un anumit spatiu in scopul creerii conditiilor de mediu necesare desfasurarii normale a diferitelor activitati economice.

Art II

1. Lucrarile de intretinere si reparatii curente nu modifica si nu afecteaza structura de rezistenta, nu intervine asupra caracteristicilor initiale ale acestora din punct de vedere a cerintelor de calitate si nici asupra aspectului arhitectural.

2. Acestea conform legislatiei in vigoare se executa fara autorizatie de constructie si nu maresc valoarea constructiei.

Art 12

Principalele lucrari de intretinere si reparatii curente sunt urmatoarele:

a) reparatii si inlocuiri de tamplarie interioara si exterioara.

b) zugraveli si vopsitorii interioare.

c) zugraveli si vopsitorii exterioare daca nu se modifica elementele de fata ale cladirii.

d) reparatii la instalatiile interioare si la racordurile exterioare, de orice fel, aferente constructiilor.

Societatea considera ca potrivit art. 11 alin. 2 din Norma Tehnica prevede in mod expres ca aceste lucrari conform legislatiei in vigoare se executa fara autorizare si nu maresc valoarea constructiilor.

Mai arata ca lucrarile executate au fost lucrari de intretinere si reparatii curente in sensul strict al prevederilor celor 2 acte normative, precum si faptul ca materialele cumparate si date in consum sunt din cele necesare efectuarii acestui tip de lucrari, lucrarile fiind executate in regie proprie, fara a se apela la terti.

De asemenea petentul precizeaza ca inspectorii fiscali au vizitat constructiile aflate in discutie si au putut constata la fata locului tipul de lucrari executate.

S.C. ... solicita sa se anuleze suma de ... lei ,baza de impozitare stabilita suplimentar, inclusiv impozitul pe profit aferent acestei sume si stabilit a fi platit la bugetul de stat.

II. Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Activitate Fiscala persoane juridice nr... in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ...precizeaza :

Suma stabilita suplimentar de plata privitoare la impozitul pe profit in cuantum de.. lei si dobanzile de intarziere de ... lei cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. ..., sunt stabilite corect pentru motivul de fapt urmatoar:

Societatea a achizitionat fostul sediu S.M.A. .. in luna septembrie .. pe care ulterior l-a modernizat, renovat , utilat si schimbat destinatia ,iar la data controlului in evidenta mijloacelor fixe valoarea imobiliarilor corporale era aceeaasi de la data achizitiei.

Astfel societatea nu a inregistrat in valoarea investitiilor suma de .. lei, reprezentand cheltuieli efectuate la imobiliarile corporale existente, situate in loc...., str. .., constand in cladire restaurant cu dotarile aferente (bucatarie,bar,sala)+ terasa exterioara cu fantana arteziana, cladire sediu administrativ si birouri contabilitate, cladire cu vestiare, dusuri,teren tenis, teren fotbal, livada, magazie, alei pavate, drum acces. etc.

Pentru determinarea cu exactitate a valorii mijloacelor fixe (imobilele aratate mai sus), societatii i s-a dispus ca masura sa intocmeasca si sa prezinte evidenta contabila a mijloacelor fixe,a imobiliarilor in curs si a celor finalizate prin Dispozitia de masuri nr.... pozitia ..., cu termen

Temeiul de drept in baza caruia s-a stabilit suplimentar baza de impunere contestata este art. 24, alin.1 din Legea nr.571/2003 Codul Fiscal si Reglementarile contabile conforme cu Directivele Europene aprobate prin O.M.F.P. nr. 3055/2009.

Urmare celor aratate, pentru motivul de fapt contestat, valoarea bazei impozabile constatate la control este de ... lei si impozitul aferent este de .. lei.

Organul de inspectie fiscala propune respingerea in totalitate a contestatiei formulate de S.C. ...

III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele

normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii privind impozitul pe profit ..

Intrucat din analiza dosarului contestatiei s-a constatat faptul ca S.C. ... nu precizeaza clar actul administrativ-fiscal atacat , nu a precizat suma contestata individualizata pe feluri de impozite si taxe,organul de solutionare al contestatiilor prin adresa nr. .. din.. a solicitat petentei sa precizeze in scris actul administrativ fiscal atacat precum si sumele contestate individualizate pe feluri de impozite si taxe, in termen de 5 (cinci) zile de la primirea adresei.

Adresa a fost primita de petent in data de .. potrivit confirmarii de primire anexata la dosarul cauzei.

In data de .. prin adresa de raspuns inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr. .. ,S.C. ... precizeaza actul contestat respectiv Decizia de impunere nr.. . din data de .., pe care il contesta partial pentru suma de de... lei profit impozabil si... lei impozit pe profit, precum si accesoriile acestora.

Mai arata ca intelege sa nu conteste si suma de ... profit impozabil si impozitul pe profit aferent in suma de..sume ce provin din cheltuieli nedeductibile carburanti si recuperarea pierderii contabile a firmei din anii anteriori.

Organul de solutionare al contestatiilor a constatat ca adresa de raspuns a societatii poarta stampila altei societati ,respectiv S.C...,motiv pentru a solicitat telefonic administratorului societatii in vederea stampilarii adresei cu stampila SC....

In data de .. d-nul ... s-a prezentat la Biroul de solutionare al contestatiilor din cadrul D.G.F.P.... si a stampilat adresa de raspuns.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. organele de inspectie fiscala au stabilit suma de ..profit impozabil si suma de .. lei impozit profit de plata ,din care petenta contesta partial suma de .. lei profit impozabil si...lei impozit profit de plata suplimentar.

Stabilirea bazei de impunere provine din neinregistrarea in valoarea investitiilor a cheltuielilor efectuate de societate in suma de ... lei cheltuieli efectuate de petenta la imobilele detinute ,existente in loc... str .. nr. ..

Pentru aceasta baza impozabila inspectorii fiscali au stabilit impozit pe profit de plata suplimentar in suma de ... lei.

Astfel, in urma controlului fiscal, organele de control fiscal au stabilit faptul ca societatea a achizitionat fostul sediu al S.M.A. in luna Septembrie ..pe care ulterior l-a modernizat, renovat , utilat ,si i-a schimbat destinatia.

In perioada verificata inspectorii fiscali au stabilit ca petenta efectuiaza cheltuieli in suma de.. lei pentru care nu au dat drept de deducere, considerand ca aceste sume sunt aferente lucrarilor cu investitiile.

In vederea stabilirii corecte a valorii imobilelor cu investitia facuta, inspectorii fiscali au emis Dispozitia de masuri nr.... din data de .. cu termen

de finalizare..., unde la pozitia.. s-a dispus societatii sa prezinte evidenta contabila a mijloacelor fixe ,imobilizarilor in curs si a investitiilor finalizate, depusa de inspectorii fiscali in copie la dosarul contestatiei.

S.C. ... invoca in sustinere prevederile Legii 50/1991 art.11) alin.1) lit. a) la litera h) si Norma Tehnica din 9 mai 2008 publicata in M.O.F. 402/28 mai 2008 art. 7. art. 11 si art. 12 potrivit carora cheltuielile efectuate de catre societate la imobilele detinute sunt considerate cheltuieli de intretinere si reparatii curente ,ce nu au nevoie de autorizatie de constructie ,si astfel nu acestor prevederi legale nu maresc valoarea mijlocului fix.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza

„ART. 19 Reguli generale

(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.”

De asemenea la art. 21, alin (3) , lit. i) din acelasi act normativ se prevede:

„ART. 21 Cheltuieli

(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

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată

i) amortizarea, în limita prevăzută la [art. 24](#); „

Asadar ,profitul impozabil se calculeaza ca diferenta dintre veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

In ceea ce priveste amortizarea fiscala in conformitate cu art. 24, alin.1) din acelasi act normativ prevede :

„ART. 24 Amortizarea fiscală

(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.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se determină pentru fiecare componentă în parte.

(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;*

Asadar mijloacele fixe amortizabile sunt acele imobilizari corporale care indeplinesc cumulativ cele trei conditii stipulate la art .24 alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv sunt detinute si utilizate de agentul economic, au o valoare mai mare decat cea stabilita prin hotarare de Guvern si au o durata normala de utilizare mai mare de un an.

Avand in vedere prevederile legale invocate, se retine faptul ca , cheltuielile aferente îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

Sunt considerate mijloace fixe amortizabile ,deci pentru care cheltuielile efectuate ulterior se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, si cheltuielile ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix.

De asemeni prin **Ordinul nr. 3.055 din 29 octombrie 2009** pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene prevede ,referitor la Cheltuieli ulterioare , art. 107 pct. 2) si art. 108 alin. 3) urmatoarele :

“107. - (1) Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.

(2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului, sub forma cheltuielilor ulterioare, investițiile efectuate la imobilizările corporale. 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.

108. - (3) Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat(....)”

Asadar avand in vedere precizarile legale invocate se retine faptul ca sunt considerate cheltuieli cu reparatiile numai cheltuielile efectuate in scopul asigurarii utilizarii continue a imobilizarilor.

De asemenea aceleasi prevederi legale precizeaza ca sunt recunoscute ca o componenta a activului ,sub forma cheltuielilor ulterioare. investitiile efectuate la imobiliarile corporale.

Aceste cheltuieli ulterioare, trebuie sa aiba ca efect imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai acestora si sa conduca la obtinerea de beneficii economice ulterioare, suplimentare fata de cele estimate initial.

Aceste beneficii se pot realiza fie direct prin cresterea veniturilor fie prin indirect prin reducerea cheltuielilor de intretinere si functionare.

Din analiza dosarului contestatiei ,se retine faptul ca inspectorii fiscali au stabilit faptul ca societatea nu a inregistrat, prin majorarea valorii activelor, a cheltuielilor facute de societate in suma de 476.726 lei, aferente modernizari, renovari si utilari imobilelor.

De asemenea inspectorii fiscali au constatat ca societatea a schimbat si destinatia initiala a imobiliarilor.

Asadar inspectorii fiscali au stabilit ca aceste cheltuieli reprezinta investitii efectuate la imobilele detinute de catre societate ca urmare a faptului ca aceasta a modernizat ,renovat ,utilat si schimbat destinatia imobilelor achizitionate, fara a majora insa valoarea de achizitie a imobilelor astfel detinute cu valoarea cheltuielilor efectuate in acest scop.

Petentul ,in sustinere ,invoca precizarile din Legea 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții art. 11 alin. a) - h) ce precizeaza ca se pot executa fara autorizatie de constructie lucrari ce nu modifica structura de rezistenta, caracteristicile initiale ale constructiei sau aspectul arhitectural al acestora, lucrari detaliate prin lit.. a) la lit. h)

Din analiza precizarilor privitoare la Norma tehnica din 9 mai 2008 ,invocata de petent in sustinere ,se constata ca aceasta este data pentru a reglementa lucrările de întreținere și reparații curente la clădirile și construcțiile speciale din patrimoniul imobiliar al Ministerului Apărării ,si este publicata in Monitorul Oficial 402 din 28 mai 2008 ,ce nu este cazul societatii.

Astfel, se retine ca invocarea prevederilor legale privitoare la Norma tehnica din data 09 mai 2008 de societate, nu ajuta la solutionarea favorabila a contestatiei deoarece are aplicabilitate asa cum se specifica in titlul ei , numai pentru lucrarile de intretinere si reparatii curente la cladirile si constructiile speciale din patrimoniul Ministerului Apararii.

Referitor la sustinerea societatii ca aceste cheltuieli efectuate sunt cheltuieli curente de intretinere la imobilele detinute de societate ,lucrari efectuate in regie proprie iar materialele cumparate si date in consum sunt din cele necesare efectuării acestui tip de lucrari, se constata ca societatea nu depune in sustinere nici un document sau alte probe care sa ateste afirmatiile facute, si prin care sa contrazica concluziile organelor de control potrivit art. 65 din H.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza:

“Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Avand in vedere faptul ca in sustinere S.C. Relupo Company S.R.L. nu depune documente justificative, sau alte probe care sa contrazica concluziile organelor de control fiscal, si care sa-i sustina afirmatiile, sunt aplicabile si prevederile art. 206 si art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, potrivit căror:

„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Art.213

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza:

“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Precum si cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinului nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ... lei se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere faptul ca va fi respinsa contestatia pentru debitul in suma de.. lei reprezentand profit impozabil urmeaza sa se respinga si pentru accesoriile aferente in suma de ... lei potrivit principiului de drept “accesoriul urmeaza principalul”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

DECIDE :

Art.1 . Respingerea contestatiei S.C. ca nemotivata impotriva deciziei de impunere nr...cu privire la suma totala de .. lei, reprezentand :

- impozit profit in suma de ... lei**
- majorari de intarziere impozit profit in suma de ... lei**

Art.2 . Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....