

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE****Agencia Națională de
Administrare Fiscală****Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**

Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 405/07.04.2011

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.A. jud. Iașiînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. .../2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr. .../2011, înregistrată la instituția noastră sub nr. ... din ...2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.A.** cu sediul în ..., str. ... nr. ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22 ..., cod unic de înregistrare RO ..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ...2010 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. ... din ...2010, întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ...2010.

Având în vedere faptul că în contestația formulată petenta solicită anularea în întregime a actelor administrative fiscale atacate, însă prezintă argumente doar pentru o parte din diferențele stabilite, cu adresa nr. DG ... din ...2011, Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași a solicitat societății contestatoare să precizeze clar motivele de fapt și de drept pentru întreaga sumă contestată sau să o ajusteze pe aceasta în limita motivelor invocate.

Societatea contestatoare, cu adresa nr. .../2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .../...2011, a precizat că suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de directorul societății în persoana d-lui ... și poartă amprenta în original a ștampilei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actele administrativ-fiscale atacate au fost comunicate petentei prin poștă în

data de ...**2011**, așa cum rezultă din copia plicului aflată la dosarul cauzei, adresa de înaintare a acestora nr.2010 fiind înregistrată în registrul de intrări - ieșiri al societății contestatoare sub nr. .../.2011, iar contestația a fost depusă prin poștă în data de **09.02.2011**, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .../.2011.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. .../...2011, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune admiterea parțială a contestației formulate de **S.C. "X" S.A. jud. Iași**.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.A. jud. Iași contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ...2010 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ... din ...2010, întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ...2010, motivând în susținerea contestației următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, stabilite de către organele de inspecție fiscală aferent mărfii lipsă în gestiune cauzată de un furt, prejudiciul nefiind recuperat, petenta susține că a facturat inculpatului acest prejudiciu prin factura nr. ... din ...2009, astfel încât cheltuiala și taxa pe valoarea adăugată considerate nedeductibile de către organele de inspecție fiscală sunt compensate în mare parte cu veniturile înregistrate și taxa pe valoarea adăugată colectată prin această factură.

Astfel, organele fiscale trebuiau să stabilească doar diferență de impozit pe profit în sumă de S lei și de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că *"în lunile iulie și august 2009, S.C. X S.A. a înregistrat **eronat** în conturile 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile", 6028 "cheltuieli privind materiale consumabile" și 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma totală de S lei, reprezentând lucrări de modernizare la sediul social" și a stabilit că suma de S lei este nedeductibilă fiscal deoarece "reprezintă investiții efectuate de S.C. X S.A., concretizate în dezvoltarea și modernizarea sediului social".*

Contestatoarea susține că, în realitate, în lunile iulie și august 2009, a efectuat în regie proprie și prin diverși parteneri lucrări de reparații la imobilul preluat în administrare și aparținând domeniului public al Consiliului Local al Orașului H, reparații ce se încadrează în categoria cheltuielilor de exploatare fiind lucrări curente de întreținere, potrivit art. 8 din Legea nr. 50/1991, lucrări care nu au dus la modificarea parametrilor tehnici inițiali și din care nici nu au fost obținute beneficii suplimentare, potrivit art. 24, alin. 3, lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

3. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei stabilită de organele fiscale ca fiind datorată aferentă prejudiciului în sumă de 57.658 lei de recuperat în baza sentinței penale nr. .../.2007 emisă de Judecătoria

Pașcani, rămasă definitivă și irevocabilă prin decizia penală nr. .../2009 a Curții de Apel Iași, susține că în mod eronat a fost stabilită scadența acestei obligații la data de ...2009, deoarece această decizie penală i-a fost comunicată în data de ..2009, așa cum rezultă din copia certificată eliberată de Judecătoria Pașcani, anexată la contestație.

S.C. "X" S.A. jud. Iași contestă și accesorii în sumă totală de S lei, respectiv S lei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit și S lei dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, fără a le defalca însă pe fiecare capăt de cerere.

De asemenea, societatea formulează contestație împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. ... din ...2010.

Ca urmare, solicită desființarea în limita celor precizate în contestație a actelor administrative fiscale atacate, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ...2010, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ... din ...2010 emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ...2010.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală generală la **S.C. "X" S.A. jud. Iași**, a cărei rezultate au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2010 în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 21.12.2010 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ... din 21.12.2010.

Referitor la aspectele contestate organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

Impozit pe profit

1. Societatea a înregistrat la data de ...2009, cu nota contabilă nr. 7, în contul 607 "Cheltuieli privind mărfurile" în corespondență cu contul 371 "Mărfuri" suma de S lei reprezentând lipsă marfă din gestiune (centrale), cauzată de un furt, prejudiciul nefiind recuperat.

Ca urmare, au considerat că suma de S lei este nedeductibilă fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de **S lei**.

Pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități în sumă de **S lei**, calculate până la data de ...2010, a căror calcul a fost detaliat în Anexa nr. 6 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2010.

2. În lunile iulie și august 2009, societatea a înregistrat eronat în conturile 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile", 6028 "Cheltuieli privind materiale consumabile" și 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma totală de S lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că aceste cheltuieli reprezintă în fapt lucrări de modernizare la sediul social care se află într-un spațiu aparținând domeniului public al Consiliului Local al Orașului H și dat în administrare societății verificate, astfel că suma de S lei trebuia înregistrată în contul 231 "Imobilizări corporale în curs" în conformitate cu prevederile pct. 95 alin.

(1) și (2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene.

Ca urmare au considerat nedeductibile fiscal aceste cheltuieli și au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de **S lei**.

Pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități în sumă de **S lei**, calculate până la data de ...2010, a căror calcul a fost detaliat în Anexa nr. 6 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2010.

Taxa pe valoarea adăugată

3. Societatea a înregistrat la data de ...2009, cu nota contabilă nr. 7, în contul 607 "Cheltuieli privind mărfurile" suma de S lei reprezentând lipsă marfă din gestiune (centrală), cauzată de un furt, prejudiciul nefiind recuperat.

Coroborând art. 128 alin. (4) lit. d) cu art. 21, alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale au stabilit că societatea datorează taxă pe valoarea adăugată aferentă acestei sume, stabilind astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 621 lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități în sumă de **S lei**, calculate pentru perioada 25.01. - 06.12.2010, a căror calcul a fost detaliat în Anexa nr. 7 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2010.

4. În baza sentinței penale nr. .../2007 referitoare la soluționarea cauzei penale privind pe inculpații ..., ..., ... și ..., trimiși în judecată pentru delapidare în dauna **S.C. "X" S.A. jud. Iași** și a deciziei penale nr. .../2009 a Curții de Apel Iași prin care aceasta a rămas definitivă și irevocabilă, societatea a înregistrat la data de2009 cu nota contabilă nr. 7/2009 suma de S lei, reprezentând valoarea prejudiciului.

Din această sumă, 57.132 lei este aferentă consumului nejustificat a 14.484 litri motorină și 15.746 litri benzină, carburant înregistrat în contabilitate în baza bonurilor emise de Stațiile Petrom, bonuri în baza cărora societatea a dedus TVA.

În mod eronat societatea a înregistrat în contul 7588 "Alte venituri din exploatare" în corespondență cu contul 461 "Debitori diverși" suma totală de S lei, fără a ține seama că aceasta este valoarea totală a prejudiciului, inclusiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă consumului nejustificat de carburant.

Urmare a celor constatate, în baza prevederilor art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2009 o diferență de TVA în sumă de **S lei**, scadentă la data de ...2009.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 9.122 lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități în sumă de **S lei**, calculate pentru perioada ...2009 - ...2010, a căror calcul a fost detaliat în Anexa nr. 7 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2010, din care societatea contestă doar suma de S lei.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum

și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Perioada verificată a fost ...2007 - ...2009 în ceea ce privește impozitul pe profit și ...2007 - ...2010 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează aceste sume stabilite pentru înregistrarea pe cheltuieli deductibile a contravalorii unei centrale lipsă în gestiune, în condițiile în care a emis pe numele gestionarului factură pentru suma de S lei reprezentând lipsă în gestiune, fapt confirmat de către organele de inspecție fiscală.

În fapt, S.C. "X" S.A. jud. Iași a înregistrat la data de ...2009, cu nota contabilă nr. 7, în contul 607 "Cheltuieli privind mărfurile" în corespondență cu contul 371 "Mărfuri" suma de S lei reprezentând lipsă marfă din gestiune (centrală), cauzată de un furt, prejudiciul nefiind recuperat.

Organele de inspecție fiscală au considerat că suma de S lei este nedeductibilă fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de **S lei**.

De asemenea, coroborând art. 128 alin. (4) lit. d) cu art. 21, alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale au stabilit că societatea datorează taxă pe valoarea adăugată aferentă acestei sume, stabilind astfel o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Prin completările la contestația inițială formulate prin adresa nr. .../...2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ... din ...2011, petenta susține că a facturat d-lui Crăciun Florin suma de S lei stabilită în baza sentinței penale nr. .../...2005 emisă de Judecătoria Pașcani, astfel încât organele de inspecție fiscală trebuiau să stabilească doar diferențe de impozit pe profit în sumă de S lei și de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Cu adresa nr. ... din ...2011 organul de soluționare competent a solicitat organelor de inspecție fiscală să precizeze dacă factura nr. .../...2009 a fost înregistrată în contabilitatea petentei și care sunt propunerile de soluționare a contestației referitoare la acest capăt de cerere.

Prin adresa nr. .../...2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ... din ...2011, organele de inspecție fiscală au confirmat faptul că factura nr. .../2009 a fost înregistrată în contabilitatea petentei și acceptă punctul de vedere al acesteia conform căruia datorează doar impozit pe profit în sumă de S lei în loc de S lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei în loc de S lei, cât a fost stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... din2010.

Astfel, organul de soluționare competent reține ca întemeiată contestația **S.C. "X" S.A. jud. Iași** pentru suma de S lei reprezentând impozit pe profit și pentru suma de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

De asemenea, având în vedere faptul că pentru plata cu întârziere a acestor sume au fost stabilite dobânzi și penalități de întârziere pentru perioada

....2010 pentru impozitul pe profit, respectiv ...2010 pentru taxa pe valoarea adăugată, organul de soluționare competent constată că și pentru acestea contestația este întemeiată, procedând la determinarea lor astfel:

$S \text{ lei} \times 0,1\% \times 66 \text{ zile} = S \text{ lei}$

$S \text{ lei} \times 0.05\% \times 92 \text{ zile} = S \text{ lei}$

$S \text{ lei} \times 0.04\% \times 67 \text{ zile} = S \text{ lei}$

Dobânzi impozit pe profit - S lei

Penalități de întârziere impozit pe profit - $S \text{ lei} \times 15\% = S \text{ lei}$

$S \text{ lei} \times 0,1\% \times 156 \text{ zile} = S \text{ lei}$

$S \text{ lei} \times 0.05\% \times 92 \text{ zile} = S \text{ lei}$

$S \text{ lei} \times 0.04\% \times 67 \text{ zile} = S \text{ lei}$

Dobânzi impozit pe profit - S lei

Penalități de întârziere impozit pe profit - $S \text{ lei} \times 15\% = S \text{ lei}$

Având în vedere cele reținute, urmează a se admite parțial contestația, ca întemeiată, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;

- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente

impozitului pe profit;

- **S lei** - taxă pe valoarea adăugată;

- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

și se va respinge ca neîntemeiată pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;

- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

- **S lei** - taxă pe valoarea adăugată;

- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de S lei dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă petenta avea dreptul de deducere a cheltuielilor în sumă de S lei în condițiile în care aceasta a considerat că aceste cheltuieli reprezintă reparații și nu investiție la un mijloc fix.

În fapt, în lunile iulie și august 2009 petenta a înregistrat în conturile 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile", 6028 "Cheltuieli privind materiale consumabile" și 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma totală de S lei, reprezentând materiale de construcții - ciment, BCA construcții, plasă rabbitz, var, adeziv, amorsă -, ușă metalică, uși și ferestre termopan, prestări servicii construcții reprezentând lucrări de zidărie, spargere ziduri, pardoseli de ciment, tencuieli.

Cheltuielile au fost înregistrate în evidența contabilă a societății drept cheltuieli deductibile fiscal la data efectuării lor, considerându-se că acestea sunt lucrări de reparații.

Organele de inspecție fiscală au considerat că suma de S lei trebuia înregistrată în contul 231 "Imobilizări corporale în curs" și nu în conturi de cheltuieli, reprezentând în fapt modernizarea clădirii sediului social al societății, clădire aflată în proprietatea publică a Consiliului Local al Orașului YH, astfel că au dispus

reîntregirea profitului impozabil cu suma totală a cheltuielilor și au procedat la calculul impozitului pe profit suplimentar și al accesoriilor aferente.

În drept, art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

“Amortizarea fiscală

ART. 24

(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. [...]

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

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune sau altele asemenea;

[...]

e) investițiile efectuate din surse proprii, concretizate în bunuri noi, de natura celor aparținând domeniului public, precum și în dezvoltări și modernizări ale bunurilor aflate în proprietate publică; [...]

Prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, secțiunea 7, pct. 92, 93, 94 și 95 se precizează:

92. *(1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate. [...]*

93. *(1) Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.*

(2) Cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune sau alte contracte similare se evidențiază în contabilitatea entității care le-a efectuat, la imobilizări corporale sau drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii.

94. *(1) Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscută ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.*

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

95. - *(1). Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.*

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz."

Tot în ceea ce privește investițiile aferente clădirilor, pct. 7 din Hotărârea Guvernului nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de

aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, precizează:

“Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurile menționate la art. 4 din lege, astfel:

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie;[...]

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrarea a acestora.[...]

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.[...]

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt considerate mijloace fixe amortizabile cheltuielile ulterioare, respectiv investițiile efectuate la mijloacele fixe existente în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care au ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial, iar pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.

În situația unei modernizări, care conduce la obținerea de beneficii economice suplimentare, aceasta se recunoaște ca o componentă a activului, iar recuperarea acestor cheltuieli se face treptat, pe calea amortizării.

Organele de control au constatat că în perioada verificată, societatea a înregistrat cheltuieli de exploatare în sumă totală de S lei, reprezentând contravaloare materiale de construcții - ciment, BCA construcții, plasă rabbit, var, adeziv, amorsă -, ușă metalică, uși și ferestre termopan, și lucrări de zidărie, spargere ziduri, pardoseli de ciment, tencuieli contractate cu firme specializate, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali al sediului administrativ, fără ca aceste cheltuieli să fie evidențiate în mod corespunzător și prin conturile de imobilizări corporale și fără a se efectua înregistrarea contabilă 231 = 722, pentru a nu se denatura rezultatele din activitatea de exploatare și din celelalte activități.

Organul de soluționare competent a reținut faptul că la dosarul cauzei se află Referatul nr. ... din ...2009 întocmit de angajatul societății ... prin care se solicită aprobarea cumpărării unor materiale de construcție *“necesare la construcția celor două birouri noi și amenajarea lor.”*

Din analiza listei cu materiale de construcție din acest referat s-a constatat că acestea corespund cu cele achiziționate de societate și înregistrate în conturile de cheltuieli, fapt ce duce la concluzia că aceste materiale au fost utilizate pentru construcția și amenajarea a două birouri noi la sediul societății, și nu pentru lucrări de reparații, așa cum se susține în contestație.

De altfel, așa cum rezultă din Devizul întocmit de S.C. A S.R.L. anexat la factura nr. ... din ...2009, toate lucrările de zidărie, pardoseli ciment, tencuieli interioare și exterioare, gletuire, pardoseli din parchet, lambriuri la pereți, zugrăveli interioare și exterioare se referă la aceeași suprafață de 82 mp, ceea ce întărește concluzia că societatea a construit și amenajat două birouri noi în sediul societății.

Având în vedere natura cheltuielilor efectuate, rezultă că lucrările efectuate de societatea contestatoare sunt lucrări de modernizare, reprezentând în fapt investiții efectuate la mijlocul fix aparținând domeniului public al Consiliului Local al Orașului H și dat în administrarea societății contestatoare, întrucât lucrările au fost realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali având ca efect

sporirea gradului de confort și ambient și chiar mai mult, extinderea clădirii existente.

În același timp se reține că societatea nu aduce la prezenta contestație documente suplimentare în susținerea cauzei, respectiv care să ateste faptul că aceste cheltuieli efectuate sunt de fapt cheltuieli de reparații și întreținere.

Potrivit articolului 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„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.”

Având în vedere că lucrările efectuate de societatea contestatoare sunt lucrări de modernizare, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozit pe profit în sumă de S lei, precum și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, potrivit principiului de drept *"accesoriul urmează principalul"*.

3. În ceea ce privesc dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea contestatoare datorează în totalitate aceste sume, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au stabilit eronat scadența diferenței de taxă pe valoarea adăugată.

În baza sentinței penale nr.2007 referitor la soluționarea cauzei penale privind pe inculpații ..., ..., ... și ..., trimiși în judecată pentru delapidare în dauna **S.C. "X" S.A. jud. Iași** și a deciziei penale nr. ...2009 a Curții de Apel Iași prin care aceasta a rămas definitivă și irevocabilă, societatea a înregistrat la data de ...2009 cu nota contabilă nr. 7/2009 suma de ... lei, reprezentând valoarea prejudiciului.

Din această sumă, suma de ... lei este aferentă consumului nejustificat a S litri motorină și S litri benzină, carburant înregistrat în contabilitate în baza bonurilor emise de Stațiile Petrom, bonuri în baza a căroră societatea a dedus TVA.

Societatea a înregistrat în contul 7588 "Alte venituri din exploatare" în corespondență cu contul 461 "Debitori diverși" suma totală de S lei, fără a ține seama că aceasta este valoarea totală a prejudiciului, inclusiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă consumului nejustificat de carburant.

Ca urmare, în baza prevederilor art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2009 o diferență de TVA în sumă de S lei, scadentă la data de ...2009.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au stabilit majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități în sumă de **S lei**, calculate pentru perioada 07.2009 - 12.2010, a căror calcul a fost detaliat în Anexa nr. 7 la Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ...2010.

Petenta contestă parțial dobânzile și penalitățile de întârziere aferente acestei diferențe în cuantum de S lei, motivând că în mod eronat a fost stabilită scadența acestei obligații la data de ...2009, deoarece această decizie penală i-a fost comunicată în data de ...2009, așa cum rezultă din copia certificată eliberată de Judecătoria G, anexată la contestație.

Potrivit copiei sentinței penale nr. .../2007 emisă de Judecătoria Pașcani, aflată în copie la dosarul cauzei, aceasta a rămas definitivă și irevocabilă odată cu pronunțarea deciziei penale nr. .../...2009 a Curții de Apel Iași prin care au fost respinse ca nefondate recursurile declarate de inculpații ... și ...

Organul de soluționare competent a reținut faptul că deși decizia penală nr. ... a Curții de Apel Iași a fost emisă în data de2009, aceasta a fost comunicată petentei în data de ...2009, așa cum rezultă din ștampila aplicată de Judecătoria G pe copia certificată a sentinței penale nr. .../2007.

Ca urmare, contestatoarea nu putea înregistra în contabilitate taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă prejudiciului de S lei decât în luna august 2009, astfel că scadența acestei obligații de plată este în data de2009.

Și organele de inspecție fiscală, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... din ...2011, admit faptul că scadența diferenței de taxă pe valoarea adăugată este în data de ...2009, așa cum susține societatea contestatoare și propun admiterea dobânzilor în sumă de S lei calculate pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată de S lei pentru perioada ...2009.

Ca urmare, potrivit celor reținute, se va admite parțial contestația, ca întemeiată, pentru suma de S lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei calculate pentru perioada ...2009 și se va respinge pentru suma de S lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

4. Privitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care contestația nu este motivată.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ...2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ...2010, în baza prevederilor art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2009 o diferență de TVA în sumă de **S lei**.

În contestația formulată petenta nu precizează nici un motiv pentru care consideră că această sumă ar fi datorată, nefăcând referire decât la stabilirea greșită a scadentei acestei obligații.

Cu adresa nr. .../...2011, confirmată de primire de petentă în data de2011, s-a solicitat contestatoarei să precizeze clar motivele de fapt și de drept pentru întreaga sumă contestată sau să o ajusteze pe aceasta în limita motivelor invocate, însă în adresa de răspuns a acesteia, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. .../...2011, aceasta nu aduce nici un argument pentru acest capăt cerere.

În drept, art. 206 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"Forma și conținutul contestației :

Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]"

iar pct. 12.1. lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

“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; [...]"

Având în vedere cele reținute mai sus, faptul că societatea nu aduce nici un argument cu privire la cuantumul debitului stabilit suplimentar de plată care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziție legală prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, urmează a se respinge ca nemotivată contestația pentru acest capăt de cerere.

5. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../...2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. .../...2010, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care societatea nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal.

În fapt, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. .../...2010, în urma verificării la **S.C. “X” S.A. jud. Iași**, organele fiscale au stabilit că pentru contribuția la asigurări sociale, contribuția de asigurări pentru șomaj, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv ...2007 – ...2010.

Societatea formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. .../...2010, fără să demonstreze că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 85 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

La art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

"Art. 109 Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(2) *La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere. [...].”*

La art. 110 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează că:

"ART. 110

[...]

(3) *Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”*, iar potrivit art. 205 și 206 din același act normativ :

"ART. 205 Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.*

(2) *Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

(4) *Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

Art. 206 Forma și conținutul contestației

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

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]

(2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiterie a actului administrativ fiscal.”*

Din coroborarea prevederilor legale prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale, cât și actele administrative fiscale prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Se reține că societatea se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 205 alin. (2) din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, deci nu a fost lezată în vreun interes al său.

De asemenea, contestatoarea nu a demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. .../...2010.

S.C. "X" S.A. jud. Iași afirmă că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din2010 și Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2010, solicitând desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate și obligarea organului emitent să emită o nouă decizie de impunere cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare.

Societatea nu a avut în vedere faptul că prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. .../...2010, în urma verificării efectuate la societate, organele fiscale au stabilit că, pentru contribuția la asigurări sociale, contribuția de asigurări pentru șomaj, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, nu s-a modificat baza de impunere în perioada verificată, respectiv2007 –2010.

Din cele prezentate se reține că, prin emiterea deciziei de nemodificare a bazei de impunere, societatea nu a fost lezată în drepturile sale.

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la punctul 13.1. lit. d) prevede că:

„13.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim;[...]"

Drept urmare, având în vedere prevederile legale menționate mai sus pentru acest capăt de cerere și întrucât societatea nu demonstrează că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal, contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. .../...2010, urmează să fie respinsă ca fiind lipsită de interes.

Pentru considerentele învederate și în temeiul prevederilor art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 7 din Hotărârea Guvernului nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, secțiunea 7, pct. 92, 93, 94 și 95 din Ordinul nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, și ale art. 65, art. 85, art. 109, art. 110, art. 205, art. 206, art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinul

președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Admiterea contestației, ca întemeiată, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. "X" S.A. jud. Iași** pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **S lei** - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 3 Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma de **S lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Art. 4 Respingerea ca fiind lipsită de interes a contestației formulate împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2010, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. .../...2010.

Art. 5 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.