



DECIZIA nr..../12.09.2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C.S.R.L.
cu sediul în localitatea Reghin, str. ..., nr..., jud.Mureș
înregistrată sub nr...../16.01.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. S.R.L. cu sediul în localitatea Reghin, str. ..., nr..., jud.Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr. .../16.01.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere F-MS.../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală F-MS.../14.12.2011, comunicate petentei la data de 19.12.2011, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr. .../16.01.2012, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **..... lei**, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând accesorii (majorări/dobânzi și penalități de întârziere)

aferente impozitului pe profit.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr. .../16.01.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere F-MS.../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, petenta invocă următoarele:

- cheltuielile tratate ca nedeductibile de către organul de control, înscrise în factura nr. /29.08.2008 emisă de SC Reghin în valoare de lei, în fapt reprezintă lucrări de reparații curente la imobilele din patrimoniu așa cum pot fi văzute și în prezent;

-aceste lucrări au fost executate de firme de servicii, facturile fiind emise de acestea către SC Reghin, care a efectuat și plata lor, firma controlată SC SRL la data respectivă fiind în curs de amenajare pentru intrarea în funcțiune;

-ulterior, lucrările respective au fost centralizate și refacturate de la SC SA Reghin către SC SRL;

- chiar dacă documentele controlate nu sunt suficient de edificatoare, în fapt lucrările executate reprezintă reparații curente la imobilele în cauză, lucrările de investiții fiind evidențiate separat;

- în susținerea celor argumentate, petenta menționează că poate prezenta la solicitarea DGFP Mureș un raport de expertiză tehnică din partea unui expert independent autorizat.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C..... S.R.L. cu sediul în localitatea Reghin, str., nr....., jud.Mureș* ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale generale în conformitate cu prevederile art.96 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală F-MS.../14.12.2011 și Decizia de impunere F-MS.../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost reținute următoarele:

În luna august 2008, societatea verificată a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile (cheltuieli de exploatare) în contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”, suma de lei, în baza facturii nr. /29.08.2008 emisă de SC SA Reghin reprezentând lucrări de construcții (anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală).

Din situația de lucrări întocmită de prestatorul de servicii (acceptată și semnată de beneficiar –societatea verificată), rezultă că lucrările de construcții din factura nr. /29.08.2008 s-au concretizat în: săpături cu excavatorul la fundații și stâlpi, cofraje pentru beton armat, turnare beton (în fundații, în pereți și plăci armate, șapă de beton), zidărie cărămidă, nivelare teren, izolații hidrofuge cu membrane poliesterice, demolări zidărie cărămidă, tencuieli interioare drișcuite, tavan rigips, pardoseală din plăci de gresie, placaj din faianță, gletuit, ș.a care reprezintă investiții efectuate la mijloace fixe care fac parte din patrimoniul societății, respectiv corpurile de clădiri C3 (pavilion administrativ) și C4 (turnătorie).

De asemenea, în lunile septembrie și octombrie 2008, societatea verificată a primit de la același furnizor alte două facturi în valoare totală de lei, iar în situațiile de lucrări aferente, sunt înscrise lucrări/prestări de același gen efectuate la alte clădiri a căror valoare de lei a fost evidențiată în rulajul debitor al contului 231 „Investiții în curs” și se regăsește și în prezent în componența soldului contului.

Având în vedere că mijloacele fixe în cauză sunt de natura construcțiilor, conform prevederilor art.24, alin. (1) și alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, recuperarea cheltuielilor aferente îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se efectuează prin includerea pe costuri a amortizării lunare, calculată prin aplicarea metodei de amortizare liniară.

Conform prevederilor art. 24, alin. (22) din actul normativ menționat anterior și a Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2139/2004, mijloacele fixe asupra cărora s-au efectuat lucrările de investiții (turnătorie și pavilion administrativ) se încadrează în Grupa 1 Construcții, astfel:

- turnătoria - subgrupa 1.1. Construcții industriale, având codul de clasificare 1.1.1.1. (clădiri din industria metalurgică), și o perioadă normală de funcționare cuprinsă între 28-42 ani;

- pavilionul administrativ - subgrupa 1.6. Construcții de locuințe și social-culturale, având codul de clasificare 1.6.4. Clădiri administrative, și o durată normală de funcționare cuprinsă între 40-60 ani.

Din datele înregistrate în contabilitatea S.C. S.R.L., rezultă că durata normală de funcționare stabilită de societate pentru clădirile din patrimoniu este de 50 de ani (600 luni), din care, până la finele lunii iunie 2011 inclusiv, s-a recuperat amortizarea aferentă perioadei de funcționare cuprinsă între data intrării în patrimoniu (iunie 2008) și 30.06.2011, respectiv 34 luni.

Organele de inspecție fiscală au reținut că lucrările efectuate la mijloacele fixe existente, reprezintă în fapt investiții, iar cheltuielile aferente se vor recupera prin deduceri de amortizare în perioada rămasă de amortizat.

Din situațiile de lucrări anexate la factura în cauză rezultă că investițiile efectuate la corpul C4 – Turnătorie sunt în sumă de lei, iar investițiile la corpul C3 – Pavilion administrativ sunt în sumă de lei.

Societatea verificată a considerat că „Pavilionul administrativ” se va amortiza pe o perioadă de 50 ani (ceea ce reprezintă media duratei normale de funcționare conform Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin H.G. nr. 2139/2004, respectiv între 40-60 ani), astfel, cheltuielile ulterioare efectuate la acest obiectiv în sumă de lei se pot recupera într-o perioadă de 598 luni [50 ani x 12 luni = 600 luni – 2 luni (iulie și august 2008)], rezultând o amortizare lunară de lei.

Astfel, pentru perioada septembrie 2008 – iunie 2011 societatea avea dreptul să înregistreze cheltuieli cu amortizarea în sumă de lei (.... lei x 34 luni) privind investițiile efectuate la corpul C3 – Pavilion administrativ.

În mod similar, având în vedere perioada de funcționare a „Turnătoriei” conform Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin H.G. nr. 2139/2004, respectiv între 28-42 ani, societatea va amortiza cheltuielile ulterioare efectuate la turnătorie în sumă de lei într-o perioadă de 35 ani (ceea ce reprezintă media duratei normale de funcționare conform Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin H.G. nr.2139/2004, respectiv între 28-42 ani), respectiv 416 luni [35 ani x 12 luni = 418 luni – 2 luni (iulie și august 2008)], rezultând o amortizare lunară de lei.

Astfel, pentru perioada septembrie 2008 – iunie 2011 societatea avea dreptul să înregistreze cheltuieli cu amortizarea în sumă de lei (.... lei x 34 luni) privind investițiile efectuate la corpul C4 – Turnatorie.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada septembrie 2008 – iunie 2011, societatea avea dreptul să înregistreze cheltuieli deductibile cu amortizarea investițiilor efectuate la cele două corpuri de clădire, în cuantum de lei (..... lei + lei).

În consecință, urmare controlului, organele de inspecție fiscală au reținut că suma de lei (..... lei – lei), reprezentând diferența dintre valoarea investițiilor înregistrată integral pe cheltuieli de exploatare și amortizarea deductibilă fiscal până la finele trimestrului II 2011, este cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Având în vedere că în perioada trim. IV 2009 – trim. II 2011, societatea a raportat pierderi fiscale, determinarea influenței fiscale generată de aceste cheltuieli nedeductibile stabilite urmare controlului, s-a efectuat după determinarea cuantumului total al elementelor de venituri și cheltuieli care modifică bazele impozabile pentru calculul impozitului pe profit (anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală).

În timpul controlului s-a reîntregit baza impozabilă cu suma de lei, determinându-se o obligație de plată suplimentară constând în impozit pe profit, în cuantum de lei (anexa nr. 1 la referatul privind propuneri de soluționare a contestației), pentru care s-au calculat accesorii (majorări/dobânzi și penalități de întârziere) în sumă totală de lei (anexa nr. 1 la referatul privind propuneri de soluționare a contestației).

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

În fapt, în luna august 2008, societatea verificată a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile (cheltuieli de exploatare) în contul 611 „Cheltuieli cu reparațiile” suma de lei, în baza facturii nr. /29.08.2008 emisă de SC Reghin reprezentând lucrări de construcții (anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală).

Având în vedere prevederile art.24 alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.24 alin. 3 lit. d) din același act normativ, organele de inspecție au concluzionat că, întrucât lucrările în cauză reprezintă investiții efectuate la corpurile de clădiri C3 (pavilion administrativ) și C4 (turnatorie), societatea avea obligația considerării cheltuielilor cu acestea, drept investiții, cu posibilitatea recuperării din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada septembrie 2008 – iunie 2011, societatea avea dreptul să înregistreze cheltuieli deductibile cu amortizarea investițiilor efectuate la cele două corpuri de clădire, în cuantum de lei (..... lei + lei).

În consecință, urmare controlului, organele de inspecție fiscală au reținut că suma de lei (.... lei – lei), reprezentând diferența dintre valoarea investițiilor înregistrată integral pe cheltuieli de exploatare și amortizarea deductibilă fiscal până la

finele trimestrului II 2011, este cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Prin contestația formulată, petenta susține că suma de lei înscrisă în factura nr./29.08.2008 , în fapt reprezintă lucrări de reparații curente la imobile din patrimoniu, chiar dacă documentele controlate nu sunt suficient de edificatoare, și nu trebuia tratată drept cheltuială nedeductibilă de către organul de control.

Totodată petenta precizează că în susținerea acestei argumentații, poate prezenta la solicitarea DGFP Mureș un raport de expertiză tehnică din partea unui expert independent autorizat.

În drept, la art.4 lit.d) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale și ale titlului II din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare se prevede:

"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**", prevederi care se regăsesc și la art.24 alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, după cum urmează:

(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 [...]**";

La punctul 94 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aplicabil în perioada verificată, emis în baza Legii contabilității nr. 82/1991, se stipulează :

"94. - (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 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."

În conformitate cu prevederile art. 24, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, "**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**"

iar la art.24, alin.6, lit.a din același act normativ se arată că: „**Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:**

a) **în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară**".

Potrivit prevederilor art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare „**Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin,**

relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”.

În soluționarea contestației se reține că din situația de lucrări întocmită de prestatorul de servicii (acceptată și semnată de beneficiar –societatea verificată), reiese că lucrările de construcții din factura nr./29.08.2008 emisă de SC SA Reghin s-au concretizat în: săpături cu excavatorul la fundații și stâlpi, cofraje pentru beton armat, turnare beton (în fundații, în pereți și plăci armate, șapă de beton), zidărie cărămidă, nivelare teren, izolații hidrofuge cu membrane poliesterice, demolări zidărie cărămidă, tencuieli interioare drișcuite, tavan rigips, pardoseală din plăci de gresie, placaj din faianță, gletuit, ș.a, care reprezintă investiții efectuate la mijloace fixe care fac parte din patrimoniul societății, respectiv corpurile de clădiri C3 (pavilion administrativ) și C4 (turnătorie).

De asemenea, se reține că organele de inspecție fiscală au precizat că în lunile septembrie și octombrie 2008, societatea verificată a primit de la același furnizor alte două facturi în valoare totală de lei, iar în situațiile de lucrări aferente, sunt înscrise lucrări/prestări de același gen efectuate la alte clădiri a căror valoare de lei a fost evidențiată în rulajul debitor al contului 231 „Investiții în curs” și se regăsește și în prezent în componența soldului contului.

Față de prevederile legale anterior citate se reține că, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei(situații de lucrări anexate la factura nr./29.08.2008 emisă de SCSA Reghin - documente care constituie anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală), se concluzionează că serviciile facturate în cauză reprezintă în fapt investiții efectuate la mijloace fixe care fac parte din patrimoniul societății, respectiv corpurile de clădiri C3 (pavilion administrativ) și C4 (turnătorie).

Totodată, se reține că, petenta nu a probat în vreun fel că suma de ... lei, din factura nr./29.08.2008 emisă de SC SA Reghin reprezintă contravaloarea unor lucrări de reparații curente la imobilele din patrimoniu, cu toate că în contestația depusă la DGFP Mureș, petenta precizează că: „În susținerea argumentației noastre, la solicitarea dumneavoastră vom putea prezenta un raport de expertiză tehnică din partea unui expert independent autorizat”.

Mai mult decât atât, și petenta recunoaște prin contestația formulată că “documentele controlate nu sunt suficient de edificatoare”.

În speță se reține că, societatea verificată **a achiziționat bunuri și servicii** constând în : săpături cu excavatorul la fundații și stâlpi, cofraje pentru beton armat, turnare beton (în fundații, în pereți și plăci armate, șapă de beton), zidărie cărămidă, nivelare teren, izolații hidrofuge cu membrane poliesterice, demolări zidărie cărămidă, tencuieli interioare drișcuite, tavan rigips, pardoseală din plăci de gresie, placaj din faianță, gletuit, ș.a, **care odată utilizate determină tocmai sporirea gradului de confort al imobilelor și modificarea parametrilor tehnici inițiali ai acestora .**

În acest caz se impune recunoașterea acestor cheltuieli ca o componentă a activului, sub forma cheltuielilor ulterioare.

Sușinerile petentei potrivit cărora lucrările efectuate la corpurile de clădiri C3 (pavilion administrativ) și C4 (turnătorie), se încadrează în categoria lucrărilor cu reparațiile nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, din situațiile de lucrări anexate la factura nr./29.08.2008 emisă de SCSA Reghin, rezultă fără echivoc, că acestea reprezintă în fapt investiții la corpurile de

clădiri menționate mai sus, în situațiile de lucrări fiind specificat la rubrica denumire articol „Deviz C01-Investiție Corp C3” respectiv „Deviz C02-Investiție Corp C4 Turnătorie”.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale citate în speță, precum și faptul că în susținerea contestației petenta nu prezintă documente justificative care să schimbe starea de fapt constatată cu ocazia controlului, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibilă (ținând cont de amortizare) suma de lei lei, fapt pentru care ***contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată de lei.***

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei au fost calculate accesorii în cuantum de lei (..... lei majorări de întârziere/dobânzi + lei penalități de întârziere).

Întrucât stabilirea majorărilor/dobânzilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținut ca datorat impozit pe profit în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.***

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de ***S.C. S.R.L. din Reghin***, pentru suma totală de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....

