

DECIZIA NR.76/2006 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata de Activitatea de control financiar fiscal asupra contestatiei formulata impotriva deciziei de impunere, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, privind stabilirea ca obligatiilor de plata, catre bugetul consolidat al statului, reprezentand:

- impozit pe profit stabilit suplimentar;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

De asemenea, petenta contesta baza de impunere suplimentara, ca nefiind corespunzatoare, din punct de vedere fiscal, cu situatia de fapt.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175, art. 176 si art. 177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

Pentru stabilirea bazei impozabile suplimentare si a impozitului pe profit suplimentar, organele de inspectie fiscala au considerat ca lucrarile de reparatii efectuate la cladirile si terenurile aflate in proprietatea sa, in perioada 2004 - 2006, si care au constat, in principal, in: *montare gratii metalice, zidarie din blocuri BCA, schimbare tevi, gresie, faianta, baterii sanitare, corpuri de iluminat, lucrari de tencuieli, zugraveli, vopsirea tamplariei existente, etc.*, reprezinta lucrari de investitii la cladiri si terenuri.

Petenta sustine ca, la stabilirea masurilor dispuse prin actul de control, organele de inspectie fiscala nu au tinut seama de situatia existenta in realitate si de explicatiile reprezentantilor societatii.

Organele de inspectie fiscala au apreciat, in mod eronat, ca toate aceste lucrari de reparatii au avut drept scop modernizarea

mijloacelor fixe, respectiv imbunatatirea parametrilor functionali stabiliti initial si cresterea gradului de confort si ambient.

Contestatoarea sustine ca, asa cum rezulta din facturile si situatiile de lucrari, prezentate organelor de control, lucrarile executate in perioada 2004 - 2006, la cladirile si terenurile societatii, au avut ca scop restabilirea starii tehnice initiale si igenizarea acestora, in conformitate cu prevederile art. 6 lit. a) din Legea nr. 15/1994, pct. 9 din H.G. nr. 909/1997, cap. III pct. 2, alin. (5) din H.G. nr. 2139/2004, art. 93 si art. 94 din Ordinul MFP nr. 1752/2005.

Societatea comerciala considera ca, toate lucrarile executate nu au modificat parametrii constructiilor, respectiv inaltime, suprafata, destinatie, nu s-au obtinut venituri suplimentare si nu a sporit gradul de confort si ambient, aceste lucrari fiind de reparatii.

Fata de cele aratate mai sus, contestatoarea considera ca, baza impozabila stabilita suplimentar si implicit, impozitul pe profit suplimentar, dobanda si penalitatea de intarziere aferente, au fost gresit stabilite.

II. Prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza deciziei de impunere contestata, organele de control ale D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, au consemnat urmatoarele:

In perioada 01.04.2004 - 31.03.2006, societatea a inregistrat pe costuri contravaloarea lucrarilor de natura investitiilor efectuate la cladiri (birouri si spatii destinate desfasurarii activitatii) precum a lucrarilor de amenajare a terenurilor aflate in proprietatea sa.

Cheltuielile inregistrate (in conditiile de mai sus) reprezinta lucrari efectuate constand in:

- confectionat si montat gratii metalice la depozitul de metan;
- schimbare tevi de otel cu tevi pvc, inlocuire baterii de baie si lavoare, schimbat gresie si faianta, vopsit usi si ferestre la grupurile sanitare din laboratorul de explozivi;
- montare pardoseli din parchet pe suport existent, inlocuirea corpurilor de iluminat, vopsit tamplarie lemn la doua birouri din cadrul cladirii principale si la incaperea pentru retea de calculatoare;
- confectionat si montat gratii metalice precum si zidarie din blocuri BCA la poligonul de explozivi;
- montat stalp pentru iluminat si corpuri iluminat in exterior, vopsit balustrade;

- amenajari teren curte interioara (platforma beton, macadam si rigole,), pavarea parcarii din incinta societatii, pavarea drumului de acces catre statia savare;

- tencuieli exterioare, curatire si pregatire pereti exteriori in vederea zugravorii, vopsitorie exterioara a statiei de salvare;

- montat placi gresie si faianta, zugravit pereti, vopsit geamuri si usi la birourile laboratorului de chimie si sala de conferinte ; hidroizolatie cladire principala.

Lucrarile executate, in perioada 01.01.2004 - 31.03.2006, sunt lucrari de natura investitiilor si au avut drept scop, modernizarea mijloacelor fixe si cresterea de comfort si ambient.

Societatea comerciala nu a respectat prevederile pct. A 7, lit. d) din H.G. nr. 909/1997 coroborat cu prevederile art. 24, alin. (3), lit. d) si lit. f) din legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila, suma inregistrata pe costuri, reprezentand contravaloarea lucrarilor de natura investitiilor si in consecinta, au stabilit, in sarcina societatii, impozit pe profit suplimentar, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca lucrarile efectuate la cladirile si terenurile, aflate in proprietatea societatii, reprezinta cheltuieli de reparatii sau investitii amortizabile si implicit daca acestea sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

In fapt, in perioada 01.04.2004 - 31.03.2006, societatea a inregistrat pe costuri contravaloarea lucrarilor efectuate la cladiri (birouri si spatii destinate desfasurarii activitatii) precum a lucrarilor de amenajare a terenurilor aflate in proprietatea sa.

Cheltuielile inregistrate (in conditiile de mai sus) reprezinta lucrari efectuate constand in:

- confectionat si montat gratii metalice la depozitul de metan;
- schimbare tevi de otel cu tevi pvc, inlocuire baterii de baie si lavoare, schimbat gresie si faianta, vopsit usi si ferestre la grupurile sanitare din laboratorul de explozivi;

- montare pardoseli din parchet pe suport existent, inlocuirea corpurilor de iluminat, vopsit tamplarie lemn la doua birouri din cadrul cladirii principale si la incaperea pentru reseaua de calculatoare;
- confectionat si montat gratii metalice precum si zidarie din blocuri BCA la poligonul de explozivi;
- montat stalp pentru iluminat si corpuri iluminat in exterior, vopsit balustrade;
- amenajari teren curte interioara (platforma beton, macadam si rigole,), pavarea parcarii din incinta societatii, pavarea drumului de acces catre statia savare;
- tencuieli exterioare, curatire si pregatire pereti exteriori in vederea zugravorii, vopsitorie exterioara a statiei de salvare;
- montat placi gresie si faianta, zugravit pereti, vopsit geamuri si usi la birourile laboratorului de chimie si sala de conferinta ;
- hidroizolatie cladire principala.

Prin raportul de inspectie fiscala contestat s-a consemnat faptul ca, lucrarile executate, mentionate mai sus, sunt lucrari de natura investitiilor si au avut drept scop, modernizarea mijloacelor fixe si cresterea de confort si ambient, astfel ca a fost calculata diferenta de impozit pe profit aferenta acestor cheltuieli.

Pe de alta parte contestatoarea considera ca, toate lucrarile executate nu au modificat parametrii constructiilor, respectiv inaltime, suprafata, destinatie, nu s-au obtinut venituri suplimentare si nu a fost sporit gradul de confort si ambient, aceste lucrari fiind de reparatii.

In drept, art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, prevede urmatoarele:

“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.”

Pct.7, lit. d) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 909/1997, stipuleaza urmatoarele:

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

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

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;
- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

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

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% . Dacă lucrările de modernizare se fac după expirarea acestei durate, se va stabili o nouă durată normală de utilizare de către o comisie tehnică.”

De asemenea art. 6 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, precizează următoarele:

“Nu sunt considerate mijloace fixe:

a) motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe, procurate în scopul înlocuirii componentelor uzate cu ocazia reparațiilor de orice fel, care nu modifică parametrii tehnici inițiali ai mijlocului fix;”

Potrivit pct. 9 alin. (2) și alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 909/1997, se precizează următoarele:

“Nu sunt considerate mijloace fixe bunurile menționate la art. 6 din lege.

Cheltuielile privind reparațiile de orice fel, ce se fac la mijloacele fixe, au ca scop restabilirea stării tehnice inițiale prin înlocuirea componentelor uzate.

Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării, sau eşalonat, pe o perioadă de timp, cu aprobarea consiliului de administrație sau a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.”

În sensul prevederilor acestor articole de lege, s-au reținut motivațiile contestatoarei referitoare la încadrarea eronată în categoria lucrărilor de modernizare, de către organul de inspecție

fiscala, a lucrarilor constand in: schimbare tevi de otel cu tevi pvc, inlocuire baterii de baie si lavoare, schimbat gresie si faianta, montare pardoseli din parchet pe suport existent, inlocuirea corpurilor de iluminat, vopsit tamplarie lemn (usi si ferestre), tencuieli exterioare, curatire si pregatire pereti exteriori in vederea zugravirii, zugravit pereti, lucrari de hidroizolatii.

Referitor la acest aspect, organele de inspectie fiscala nu au analizat specificul acestor lucrari, nu au expus motivele pe baza carora s-au incadrat lucrarile efectuate, ca fiind numai lucrari de investitii.

Potrivit prevederilor legale mentionate mai sus, s-a retinut ca organele de inspectie trebuiau sa faca o delimitare a lucrarilor executate, sa specifice care lucrari pot fi incadrate in lucrari de reparatii, efectuate in scopul restabilirii starii tehnice initiale, prin inlocuirea componentelor uzate si care lucrari au fost de investitii sau de modernizare, avand ca efect cresterea parametrilor functionali si a gradului de confort si ambient.

De asemenea, se retine ca, organele de inspectie fiscala trebuiau sa precizeze, in ce consta sporirea gradului de ambient si confort fata de situatia anterioara.

Prin urmare, tinand cont de cele retinute mai sus, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta daca lucrarile efectuate la cladirile si terenurile societatii, reprezinta cheltuieli de reparatii sau investitii amortizabile, astfel ca se aplica prevederile art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecinta, se impune desfiintarea deciziei de impunere contestata, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal precum si raportul fiscal pe baza caruia a fost emisa aceasta decizie, urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Totodata, la reverificare se vor analiza si celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 183 si art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Desfiintarea deciziei de impunere contestata, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, privind stabilirea, in sarcina societatii, a obligatiilor de plata, catre bugetul consolidat al statului, reprezentand:

- impozit pe profit stabilit suplimentar;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, in vederea refacerii controlului de catre alta echipa de control decat cea care a incheiat raportul de inspectie fiscala contestat, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute mai sus.