

DECIZIA
Nr. 23 din 30.06.2006

Privind: solutionarea contestatiei formulata de S.C. din
....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice
Teleorman sub nr./27.04.2006

S.C. cu sediul in, str., jud Teleorman, formuleaza contestatia nr./27.04.2006 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman sub nr./27.04.2006, impotriva unor masuri dispuse prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 28.02.2006 si inregistrat sub nr./03.03.2006, emis de Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de control fiscal, sintetizat in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, inregistrata sub nr./03.03.2006, a Dispozitiei nr./ 02.03 2006 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si primite la data de 29.03.2006.

Cu adresa nr./02.05.2006 Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman - Biroul de Solutionare a Contestatiilor, in conformitate cu prevederile art. 177 alin. 3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu pct. 3.4, din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din ordonanta, aprobate prin Ordinul Ministerului Finantelor Publice- A.N.A.F. nr. 519/2005, transmite contestatia organului emitent al actului atacat in vederea constituirii dosarului cauzei.

Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal cu adresa nr./16.05.2006 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman sub nr./17.05.2006 inainteaza dosarul contestatiei si referatul cu propunerile de solutionare a cauzei.

Cu adresa nr./01.06.2006 Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman solicita petentei quantumul sumei contestate individualizata pe feluri de impozite si taxe, motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia si dovezile in sustinerea acesteia.

Petenta comunica cu adresa nr./01.06.2006 inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman sub nr./01.06.2006, ca nu contesta suma de lei stabilita ca obligatie fiscala prin Decizia de impunere nr./03.03.2006, ci numai masura nr. 3.1. din Dispozitia nr./02.03.2006, iar considerentele au fost invocate in contestatia initiala.

Avand in vedere prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 59/2005 privind unele masuri de natura fiscala si financiara pentru punerea in aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei nationale prin care impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc si se reflecta in contabilitate in moneda noua, regula aplicandu-se si pentru obligatiile fiscale neachitate la data de 30.06.2005, se retine ca toate sumele inscrise in documentele depuse la dosarul cauzei au fost denumite si reflectate in moneda noua.

Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman, constata ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 175 - 177 si art. 179 alin.1, lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate.

I. S.C. contesta masura 3.1 din Dispozitia nr. din 02.03.2006 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, invocand urmatoarele argumente:

Prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr./02.03.2006, transmisa cu adresa nr./03.03.2006 si primita de petenta pe data de 29.03.2006, s-a dispus inregistrarea obligatiilor fiscale suplimentare in suma totala de lei reprezentind T. V.A. si accesorii, precum si masura stornarii cheltuielilor cu intretinerea si reparatiile in suma de lei, fara taxa pe valoarea adugata, inregistrarea acestora ca

imobilizari corporale si determinarea, respectiv declararea corecta a rezultatelor fiscale ale anului 2005

S.C. in anul 2005 pe baza contractelor incheiate cu S.C. a efectuat in doua etape lucrari de reparatii, intretinere si modernizari prin recompartimentarea spatiilor comerciale existente in Complexul pentru care prestatorul a prezentat doua facturi insotite de situatii de lucrari in suma de lei si respectiv lei, valori care includ si taxa pe valoarea adaugata, fara a face delimitarea clara a lucrarilor referitoare la reparatii si intretinere a spatiilor comerciale existente si a celor de recompartimentare a acestora, prin inscrierea simbolului si denumirea articolului de deviz si respectiv valoarea materialelor, a manoperei, utilajelor si valoarea totala a fiecarui deviz.

Ulterior, petenta a solicitat situatiile de lucrari unitatii prestatoare, separat pentru cele doua categorii de lucrari (anexate odata cu depunerea contestatiei) la nivelul sumei totale delei (inclusiv T.V.A.),defalcate pe lucrari de natura imobilizarilor corporale si lucrari de intretinere si reparatii.

In acest caz, petenta solicita reanalizarea masurii dispuse anterior si corectarea cheltuielilor asa cum au fost prezentate mai sus.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 28.02.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, a dispozitiei de masuri contestate, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal au constatat urmatoarele :

Referitor la impozitul pe profit.

Perioada supusa verificarii a fost 01.01.2001 - 31.12.2005, prin care s-a efectuat inspectie fiscala generala.

Petenta la data de 10.01.2005 a incheiat cu S.C., doua contracte pentru executarea unor lucrari de prestari servicii in domeniul constructiilor.

a). Prin contractul de prestari servicii nr. 2/2005 S.C. s-a angajat sa efectueze lucrari de "Amenajari interioare pentru spatii comerciale" la S.C.cu o valoare estimata de lei.

Lucrarile s-au efectuat in baza Autorizatiei de construire/desfiintare nr./18.07.2005 emisa de Primaria Municipiului in urma cererii adresata de petenta prin care autorizeaza executarea lucrarilor pentru „Amenajare spatii comerciale - fatade”, pentru imobilul situat in municipiul, Judetul Teleorman.

Petenta cu nota contabila nr./31.12.2005 a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala seria TRXKJ nr./13.12.2005 in valoare totala de lei, din care valoarea lucrarii fiind de lei si taxa pe valoarea adaugata de lei, (fara a exista un proces verbal de receptie),pe seama cheltuielilor cu intretinerea si reparatiile.

Lucrarile s-au efectuat in scopul creerii unor spatii comerciale, care ulterior au fost inchiriate la diverse persoane juridice, iar costul acestor lucrari trebuia recunoscut ca o componenta a activului (mijloc fix), cheltuieli ce trebuiau recuperate in timp prin amortizare, incepand cu luna ianuarie 2006.

In conformitate cu prevederile art. 24, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 republicata, la data de 31.12.2005, suma de lei nu reprezinta o cheltuieli deductibila din punct de vedere fiscal, urmand a fi luata in calcul la determinarea si declararea impozitului pe profit la finele anului 2005 (Bilant).

b). Petenta tot la data de 10.01.2005 a incheiat contractul de prestari servicii nr./2005 cu S.C., pentru executarea lucrarilor de "Modernizare restaurant ", spatiu destinat exclusiv organizarii de evenimente constand in nunti, botezuri, etc.

La finalizarea lucrarilor a fost emisa factura fiscala seria nr./ 27.07.2005 in valoare totala de lei (din care valoarea lucrarii lei si T.V.A. lei).

Cu nota contabila nr./31.07.2005, petenta a inregistrat factura fiscala in cauza corect in contabilitate, lucrarile executate fiind recunoscute ca imobilizari corporale in curs, incluse in valoarea mijlocului fix.

Prin Dispozitia nr./02.03.2006, organul de inspectie fiscala dispune stornarea cheltuielilor cu intretinerea si reparatiile in suma de lei si inregistrarea acestora ca imobilizari corporale.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

S.C....., are domiciliul fiscal in, str., inregistrata la O.R.C. Teleorman sub nr., avand CUI - cu obiect de activitate principal, „*Restaurant.*” (cod CAEN 5530).

Cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile cu intretinerea si reparatiile trebuiesc incluse in categoria cheltuiilor deductibile si daca lucrarile efectuate la spatiile proprii prin recompartmentarea acestora si inchiriate, reprezinta cheltuieli de exploatare sau sunt cheltuii de natura investitiilor, avand in vedere situatiile de lucrari executate si delimitate pe categorii de lucrari si articole de deviz.

In fapt: Din documentele existente la dosarul cauzei, (*Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 28.02.2006, Decizia de impunere nr./03.03.2006, Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr./02.03.2006, Referatul privind propunerile de solutionare, a documentelor depuse de petenta la inaintarea cererii cat si ulterior in sustinerea cauzei*), rezulta urmatoarele:

a). Organele de inspectie din cadrul Structurii de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal, au constatat ca petenta la data de 10.01.2005 a incheiat contractul de prestari servicii nr. cu S.C. cu sediul in, avand ca obiect efectuarea lucrarilor de “Modernizare restaurant”, prin executarea de lucrari montat timplarie P.V.C. in locul celei metalice, faiantare, pardoseala gresie, inlocuire obiecte sanitare la grupurile sociale, reamenajare tavan.

La finalizarea lucrarilor a fost emisa factura fiscala seria nr...../27. 07.2005 in valoare totala de lei din care valoarea lucrarii de lei si T.V.A. de lei, fara o defalcare pe articole de cheltuieli si categorii de lucrari asa cum prevad cataloagele pentru intocmirea devizelor de lucrari.

Cu nota contabila nr...../31.07.2005 au fost inregistrate cheltuielile cu lucrarile efectuate si trecute ca imobilizari corporale in curs.

b). Concomitent cu primul contract se incheie contractul nr./2005 cu aceeasi firma (S.C.) pentru executarea de lucrari de “Amenajari interioare pentru spatii comerciale”, (spatiul facand parte din Complexul comercial -bar, magazin, cofetarie si terasa).

Lucrarile de amenajare spatii comerciale, au constat in demolare ziduri interioare, montare tamplarie, compartimentare si amenajare spatii comerciale, fatade, etc. pentru care s-a obtinut Autorizatia de construire nr...../ 18.07.2005 emisa de Primaria Municipiului si in baza proiectului elaborat de S.C.

Petenta dupa efectuarea lucrarilor de catre constructor (fara proces verbal de receptie, deviz si situatie de lucrari cu nominalizarea articolelor in baza facturii fiscale seria nr....., in valoare totala de lei (din care valoarea lucrarii de lei si T.V.A. de lei), inregistreaza cu nota contabila nr./31.12.2005, pe seama cheltuielilor de intretinere si reparatii, considerandu-le cheltuieli de exploatare.

Organul de inspectie fiscala in timpul controlului a constatat ca aceste lucrari au fost efectuate in scopul crearii de noi spatii comerciale care ulterior au fost inchiriate la diverse persoane juridice, conducand la obtinerea de beneficii suplimentare in conformitate cu prevederile pct. 4.33 din Ordinul Ministerului Finantelor nr. 306/26.02.2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, iar costul acestor lucrari trebuia recunoscut ca o componenta a activului (mijloc fix), recuperate in timp prin amortizare incepand cu anul 2006 si din punct de vedere fiscal nu este cheltuiala deductibila.

In sustinerea contestatiei, petenta motiveaza ca lucrarile executate au fost efectuate concomitent, iar o delimitare exacta a consumurilor de materiale si de manopera nu s-a facut la data intocmirii facturilor pe cele doua categorii de lucrari. In aceasta situatie, ulterior petenta a solicitat prestatorului de servicii intocmirea de situatii de lucrari executate separat pe cele doua categorii de lucrari si articole de deviz (anexate la depunerea contestatiei).

In drept, art.3 si art. 11 din Legea nr. 50/1991, republicata, privind autorizarea executarii constructiilor si unele masuri pentru realizarea locuintelor, precizeaza:

Art. 3.-Autorizatia de construire se elibereaza pentru:

a). lucrari de construire, reconstruire, modificare, extindere sau reparare a cladirilor de orice fel;

b). lucrari de construire, reparare, protejare, restaurare, conservare, precum si orice alte lucrari, indiferent de valoarea lor, ce urmeaza a fi efectuate la constructii... .

[...]

Art. 11.-Se pot executa fara autorizatie de construire urmatoarele lucrari:

[...]

b). reparatiile inlocuiri de tamplarie interioara si exterioara, daca se pastreaza forma, dimensiunile, golurile... .

[...]

d). zugraveli si vopsitorii interioare;

[...]

f) reparatii la instalatiile interioare, la bransamentele si racordurile exterioare, de orice fel, aferente constructiilor, in limitele proprietatii, montarea sistemelor locale de incalzire si de preparare a apei calde menajere cu cazane omologate, precum si montarea aparatelor individuale de climatizare si/sau de contorizare a consumurilor de utilitati;

[...]

(3) Daca lucrarile prevazute la alin. (1), cu exceptia celor prevazute la lit. e) si j), se executa la constructiile mentionate la art. 3 lit. b), este obligatorie emiterea autorizatiei de construire.

Art. 7, lit.d). din H.G. nr. 909/1997, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, precizeaza ca, "Sunt asimilate mijloacelor fixe si supun amortizarii...investitiile efectuate la mijloacele fixe pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, in scopul modernizarii acestora si care majoreaza valoarea de intrare a mijloacelor fixe "

Potrivit art. 9 din acelasi act normativ, se retine ca, "Cheltuielile privind reparatiile de orice fel, ce se fac la mijloacele fixe, au ca scop restabilirea starii tehnice, iar recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea in cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuarii sau esalonat

Deasemenea pct. 4.33. din Ordinul M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene, prevede: - *Costul reparatiilor efectuate la imobiliarile corporale, in scopul asigurarii utilizarii continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuiala in perioada in care este efectuata. In situatia unei modernizari care conduce la obtinerea de beneficii economice suplimentare, aceasta se recunoaste ca o componenta a activului.*

4.34. - [...] *Acestea se evalueaza la costul de productie, respectiv de achizitie. Imobiliarile corporale in curs se trec in categoria imobiliarilor finalizate dupa receptia, darea in folosinta sau punerea in functiune a acestora, dupa caz.*

Avand in vedere cele de mai sus, depunerea situatiei de lucrari privind reparatiile si intretinerea cladirilor pe articole si devize de lucrari, se retine incadrarea eronata in categoria lucrarilor de investitii a lucrarilor constand in zugraveli, tencuieli, faiantari, vopsitorii, demontari si montari de usi, instalatii sanitare, reamenajare tavan, lucrari ce formeaza obiectul contractului nr.1/2005-Modernizare restaurant- , fapt pentru care urmeaza ca suma de lei sa fie considerata ca o cheltuiala de exploatare.

In ceea ce priveste contractul de prestari servicii nr. .../2000 „Amenajari interioare pentru spatii comerciale “, prin recompartimentare, situatia de lucrari depusa pe articole si devize de lucrari, se retine ca respectivele lucrari sunt efectuate in scopul creerii de spatii comerciale care au fost inchiriate la 12 societati comerciale cu implicatii benefice asupra rezultatelor financiare ale petentei si lucrarile respective reprezinta lucrari de investitii executate la mijlocul fix in scopul modernizarii acestuia si care majoreaza valoarea de intrare a activului respectiv.

In consecinta, petenta urmeaza a reconsidera cheltuielile cu reparatiile restaurantuluica o cheltuiala de exploatare, deductibila din punct de vedere fiscal, iar cheltuielile de amenajare spatii comerciale din complexul ca lucrari de investitii ce majoreaza valoarea mijlocului fix, cheltuieli ce vor fi recuperate in timp prin amortizare.

Se retine ca din totalul cheltuielilor efectuate in anul 2005 in suma de lei, inclusiv T.V.A., lucrarile de intretinere si reparatii in valoare de lei (inclusiv T.V.A.) efectuate la restaurantul sunt cheltuieli deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, celelalte lucrari la nivelul sumei de lei (inclusiv T.V.A.) reprezinta cheltuieli de natura imobiliarilor corporale, fapt pentru care petenta urmeaza sa remedieze erorile materiale din evidenta contabila.

Avand in vedere considerentele de *fapt* si de *drept* aratate, in temeiul Hotararii Guvernului nr. 208/2005 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Teleorman,

D E C I D E :

Art. 1. Se admite contestatia S.C., urmand ca petenta sa remedieze erorile materiale din evidenta contabila, reconsiderand cheltuieli de exploatare cele efectuate la restaurant (..... lei, exclusiv T.V.A.) si cheltuieli de natura investitiilor pe cele efectuate prin recompartimentare la Complexul (..... lei, exclusiv T.V.A.).

Art. 2. Decizia poate fi atacata la instanta de contencios administrativ in termen de 6(sase) luni de la comunicare.

Art. 3. Prezenta decizie a fost redactata in 4 (patru) exemplare, toate cu valoare de original comunicata celor interesati.

Art. 4. Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

DIRECTOR