



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului ...**



**DECIZIA NR.136 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009**

Direcția generală a finanțelor publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SOC COOP X ...**, cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., județul ....

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2009** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009**, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului ..., constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține următoarele:**

Creanța fiscală reprezentând impozit pe profit și majorările de întârziere aferente a fost stabilită în contradicție cu prevederile art. 13 și art. 64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că:

- în interpretarea reglementărilor fiscale, organele de inspecție fiscală nu au respectat voința legiuitorului, așa cum este exprimată în Legea contabilității nr. 82/1991 și în Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005, cu modificările și completările ulterioare;

- la determinarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit, nu au fost luate în considerare documentele justificative și datele din evidența contabilă.

Au fost stabilite cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, care, în opinia organelor de inspecție fiscală, nu reprezintă lucrări de reparații efectuate la mijloacele fixe, ci contravaloarea lucrărilor de extindere, amenajare și modernizare a unor spații comerciale proprii.

Organele de inspecție nu s-au raportat la conținutul exact al operațiunilor menționate în facturile emise pentru lucrările efectuate la mijloacele fixe, pentru care nu s-a admis deductibilitate și nici la prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 referitoare la reîncadrarea formei unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

În situația de față, cheltuielile reprezintă contravaloarea lucrărilor de reparații, efectuate pentru menținerea parametrilor tehnici inițiali a spațiilor comerciale proprii.

Prin urmare, cheltuielile cu reparațiile sunt neamortizabile, fiind deductibile la calculul impozitului pe profit, în perioada în care sunt efectuate.

Fata de cele susținute, petenta solicită admiterea contestației, anularea Deciziei de impunere nr. .../...2009 și a constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2009 referitoare la impozitul pe profit și majorările de întârziere aferente.

**II. Prin raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../...2009, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:**

Cu ocazia efectuării controlului, s-a constatat faptul că, în perioada ianuarie 2004 - decembrie 2008, societatea a efectuat lucrări de reparații, amenajare, modernizare și extindere a spațiilor comerciale proprii, a căror contravaloare, a fost înregistrată în contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli, motivând că, aceste cheltuieli au fost efectuate pentru amenajarea, modernizarea și extinderea spațiilor comerciale proprii.

Lucrările efectuate au condus la îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali precum și la creșterea gradului de ambient și confort, astfel că, urmează să fie recuperate din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

Urmare acestui fapt, organele de inspecție au procedat la majorarea bazei de impunere, cu suma de ... lei, calculând pentru perioada anilor 2004 - 2008, impozit pe profit suplimentar, în sumă totală de ... lei

Pentru neachitarea, în termenele legale, a impozitului pe profit, stabilit suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei.

**III. Având în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului ... este investită să se pronunțe asupra măsurii privind neacordarea deductibilității sumelor evidențiate în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu reparațiile efectuate la clădiri, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au apreciat că aceste cheltuieli reprezintă contravaloarea unor lucrări de modernizare menite să îmbunătățească gradul de confort.**

Perioada supusă inspecției fiscale: ianuarie 2004 - decembrie 2008.

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au dispus reîntregirea profitului impozabil al societății cu suma de ... lei, evidențiată în contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”, în acest sens, organele de control invocând prevederile art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In urma majorării profitului impozabil, organele de inspectie fiscala au calculat, suplimentar, impozit pe profit in suma totala de ... lei.

Prin contestația formulată se arată că, lucrările reprezintă reparații pentru menținerea parametrilor tehnici initiali a spațiilor comerciale proprii, fiind deductibile la calculul impozitului pe profit, in perioada în care au fost efectuate.

**În drept**, în perioada supusă verificării, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale și titlului II din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicată, 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. (1) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, după cum urmează:

**„(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:**

**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;”**

In ceea ce priveste 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 in active corporale si necorporale, modificată si completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997, precizează:

**“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, pct. 9 din Hotărârea Guvernului nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, modificată si completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997, prevede:

**“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 eșalonat, pe o perioadă de timp, cu aprobarea consiliului de administrație sau a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.”**

Se reține faptul că din raportul de inspecție fiscală și anexele acestuia nu rezultă in mod clar natura sumelor care fac obiectul măsurilor dispuse.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 24 alin.(1) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fără ca din raportul de inspecție fiscală să rezulte constatările in baza cărora lucrările de reparații inscrise in facturi nu au fost recunoscute ca fiind efectuate in scopul *„restabilirii stabilirii stării tehnice inițiale prin inlocuirea componentelor uzate ”*, respectiv elementele in baza cărora toate lucrările au fost asimilate investițiilor având ca scop *“imbunătățiri ale mijloacelor fixe amortizabile ”*.

După cum s-a arătat, din raportul de inspecție fiscală nu rezultă in mod clar *“motivele de fapt”* , element al actului administrativ fiscal prevăzut de art. 43 alin. (2) lit. e) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată,

Organele de inspectie fiscala nu au analizat natura lucrărilor efectuate, astfel încât să rezulte dacă parametrii inițiali ai obiectivelor asupra cărora au fost efectuate lucrările, au fost imbunătățiți, ori dacă

intervenția a constat în înlocuirea unor subansamble uzate cu altele de același tip.

În acest sens, din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei, se rețin următoarele:

### **1. Referitor la lucrările executate la magazinul aflat în satul ...**

Între, **SOC COOP X ...**, în calitate de beneficiar, și **SC M SRL ...**, în calitate de executant, s-a încheiat Contractul pentru execuția de lucrări nr. .../...2004, având ca obiect, „*executarea unei reparații capitale la magazinul mixt din satul ..., care constă în refacerea acoperișului, a tencuielilor, a jgheburilor și burlanelor de scurgere, introducerea apei curente, canalizare și amenajarea unui grup sanitar cu două cabine în interiorul clădirii și efectuarea de zugrăveli și vopsitorii exterioare.*”

Potrivit art. 4 din contract, valoarea lucrărilor este de ... lei, conform devizului de lucrări ce va fi prezentat în termen de 15 zile de la demararea lucrărilor.

Executantul lucrărilor a întocmit *Devizul ofertă - reparații fațadă*, în care sunt enumerate lucrările ce urmează a fi executate, respectiv: *desfacerea - refacerea tencuielilor interioare sau exterioare, demontarea - montarea jgheburilor și burlanelor din tablă, reparații la elemente de șarpantă deteriorate, reparații învelitoare țiglă, refacere coș fum.*

Valoarea totală a lucrărilor cuprinse în devizul ofertă este în sumă de ... lei.

Executantul a emis un număr de 3 facturi fiscale, în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloarea „*deviz materiale și manoperă - reparație capitală magazin ....*”

Prin raportul de inspecție în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, la pagina 5, organele de inspecție consemnează că, la acest obiectiv, „*au fost executate lucrări de construire a unui bar, de introducere a apei curente și amenajarea unui grup sanitar, lucrări de investiții, înregistrate eronat în cheltuielile de exploatare, [...]*”, deși în devizul ofertă și facturile invocate sunt menționate lucrări de natura reparațiilor.

### **2. Referitor la lucrările executate la spațiile comerciale și biroul unității CONSUMCOOP ...**

Între, **SOC COOP X ...**, în calitate de beneficiar, și **SC M SRL ...**, în calitate de executant, s-a încheiat Contractul pentru execuția de lucrări nr. .../...2004, având ca obiect, *„executarea de lucrări de reparații și modernizări la spațiile comerciale și biroul Cooperativei de consum, situate la parterul blocului de locuințe din comuna ..., str. ..., nr. ... .*

Valoarea totală a lucrărilor cuprinse în contractul menționat mai sus, completat prin Actul adițional înregistrat sub nr. .../...2004, este în sumă de ... lei.

Potrivit art. 4 din contract, executantul are obligația de a prezenta devizul de lucrări în cel mult 5 zile de la demararea lucrărilor.

Prin devizul prezentat, sunt enumerate lucrările ce urmează a fi executate, respectiv: *zidărie din blocuri BCA, reparații tencuieli interioare, zugrăveli interioare, vopsit tâmplărie lemn, pardoseli din gresie, pardoseli din parchet pe suport existent, placaj faianță, montare confecții metalice aparente.*

Potrivit procesului verbal de recepție, încheiat la data de 12.12.2004, comisia de recepție constituită la nivelul **SOC COOP X ...** împreună cu reprezentantul **SC M SRL ...** au stabilit natura lucrărilor executate, respectiv:

- lucrări de reparații, în sumă de ... lei;
- lucrări de modernizare, în sumă de ... lei.

Prin raportul de inspecție în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, la pagina 5, organele de inspecție consemnează că, la acest obiectiv, *„au fost executate lucrări de construire a unui bar din cărămidă placat cu gresie și toate instalațiile de apă necesare și boiler electric, compartimentarea spațiului fostului magazin, în vederea creării unui spațiu pentru birou, montarea de gresie în separeul bufetului și magazin, parchet melaminat în spațiul creat pentru birou, tavan fals în birouri, magazin și bar, înregistrate eronat în cheltuielile de exploatare, [...]”*, deși, lucrările menționate în facturile invocate, reprezintă:

- *„parțial deviz materiale și manoperă reparații ...”*, conform facturii nr. .../...2004;
- *„parțial deviz materiale și manoperă reparații ...”*, conform facturii nr. .../...2004;
- *„lucrări amenajări și reparații ...”*, conform facturii nr. .../...2004;
- *„lucrări amenajări și reparații bufet ...”*, conform facturii nr. .../...2004.



Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentând contravaloarea lucrărilor cuprinse în cele 4 facturi fiscale, fără să țină seama de: valoarea integrală a contractului, valoarea totală a lucrărilor efectiv realizate (înregistrată în evidența contabilă), explicațiile din facturi și nici de conținutul procesului verbal de recepție a lucrărilor efectuate, încheiat la data de 12.12.2004.

### **3. Referitor la lucrările executate la magazinul aflat în satul ...**

Între, **SOC COOP X ...**, în calitate de beneficiar, și **SC M SRL ...**, în calitate de executant, s-a încheiat Contractul pentru execuția de lucrări nr. .../...2005, având ca obiect, *„executarea unei reparații capitale la magazinul mixt ..., care constă în: refacerea acoperișului, tencuieli exterioare, streășină, jgheaburi și burlane de scurgere, vopsitorii, zugrăveli interioare, soba teracotă, instalații electrice, montare geam termopan, construirea unui bar din cărămidă acoperit cu gresie, realizarea unui grup sanitar în interior, instalație de apă, canalizare cu fosă septică.”*

Valoarea totală a lucrărilor cuprinse în contractul menționat mai sus, este în sumă de ... lei, inclusiv TVA..

Potrivit procesului verbal de recepție, încheiat la data de 06.12.2005, comisia de recepție constituită la nivelul **SOC COOP X ...** împreună cu reprezentantul **SC M SRL ...** au stabilit natura lucrărilor executate conform contractului, respectiv:

- lucrări de reparații, în sumă de ... lei;
- lucrări de modernizare, în sumă de ... lei.

Prin raportul de inspecție în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, la pagina 6, organele de inspecție consemnează că, *„din verificările efectuate asupra devizelor de lucrări, s-a constatat că la acest obiectiv, au fost efectuate lucrări de modernizare, care au contribuit la creșterea gradului de ambient și îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali”*, contravaloarea acestora, în sumă de ... lei, fiind înregistrată eronat în contul 611 „Cheltuieli cu reparații și întreținere” pe baza următoarelor facturi fiscale: nr. .../...2005, nr. .../...2005, nr. .../...2005, nr. .../...2005 și nr. .../...2005.

Se face precizarea că, potrivit facturilor enumerate mai sus, anexate la dosarul cauzei, la rubrica *„Denumrea produselor sau a serviciilor”* furnizorul de servicii menționează: *„Parțial deviz materiale și manoperă - magazin ...”*.



Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentând contravaloarea lucrărilor cuprinse în cele 5 facturi fiscale, fără să țină seama de: valoarea integrală a contractului, valoarea totală a lucrărilor efectiv realizate (înregistrată în evidența contabilă), explicațiile din facturi și nici de conținutul procesului verbal de recepție a lucrărilor efectuate încheiat la data de 06.12.2005.

#### **4. Referitor la lucrările executate la magazinul aflat în satul ...**

Între, **SOC COOP X ...**, în calitate de beneficiar, și **SC M SRL ...**, în calitate de executant, s-a încheiat Contractul pentru execuția de lucrări nr. .../...2005, având ca obiect, *„executarea de reparații capitale la magazin și bufet, aflate în ..., constând în: refacerea acoperișului, tencuieli exterioare, streașină, jgheaburi și burlane de scurgere, vopsitorii, zugrăveli interioare, sobe teracotă, instalații electrice, montare geam termopan, construirea unui bar din cărămidă acoperit cu gresie, realizarea unui grup sanitar în interior, instalație de apă, canalizare cu fosă septică.”*

Valoarea totală a lucrărilor cuprinse în contractul menționat mai sus, este în sumă de ... lei, inclusiv TVA.

Potrivit procesului verbal de recepție, încheiat la data de 15.09.2006, comisia de recepție constituită la nivelul **SOC COOP X ...** împreună cu reprezentantul **SC M SRL ...** au stabilit natura lucrărilor executate conform contractului, respectiv:

- lucrări de reparații, în sumă de ... lei;
- lucrări de modernizare, în sumă de ... lei.

Prin raportul de inspecție în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, la pagina 7, organele de inspecție consemnează că, *„din verificările efectuate asupra devizelor de lucrări, s-a constatat că la acest obiectiv, au fost efectuate lucrări de modernizare, care au contribuit la creșterea gradului de ambient și îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, contravaloarea acestora, în sumă de ... lei, fiind înregistrată eronat în contul 611 „Cheltuieli cu reparații și întreținere” pe baza următoarelor facturi fiscale: nr. .../...2006, nr. .../...2006, nr. .../...2006 și nr. .../...2006.*

Se face precizarea că, potrivit facturilor enumerate mai sus, anexate la dosarul cauzei, la rubrica *„Denumrea produselor sau a serviciilor”* furnizorul de servicii a completat următoarele:

- „manoperă- desfacerea jgheburilor, tencuielilor”, conform facturii nr. .../...2006;
- „lucrări reparații - magazin ...”, conform facturii nr. .../...2006;
- „lucrări reparații - magazin ...”, conform facturii nr. .../...2006;
- „lucrări reparații - magazin ...”, conform facturii nr. .../...2006.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentând contravaloarea lucrărilor cuprinse în cele 4 facturi fiscale, fără să țină seama de: valoarea integrală a contractului, valoarea totală a lucrărilor efectiv realizate (înregistrată în evidența contabilă), explicațiile din facturi și nici de conținutul procesului verbal de recepție a lucrărilor efectuate încheiat la data de 15.09.2006.

##### **5. Referitor la lucrările executate la magazinul aflat în satul ...**

Între, **SOC COOP X ...**, în calitate de beneficiar, și **SC M SRL ...**, în calitate de executant, s-a încheiat Contractul pentru execuția de lucrări nr. .../...2007, având ca obiect, *„realizarea de către executant a următoarelor lucrări, la magazinul mixt ...: reparații acoperiș, înlocuit și bătut streașină din scândură, înlocuit jgheaburi și burlane de scurgere, reparat tencuieli exterioare, vopsitorii tâmplărie interior și exterior, zugrăveli interioare și exterioare, compartimentare vestiar, realizare grup sanitar, montat uși și geam termopan, montat gresie, instalație de apă, canalizare cu fosă septică.”*

Valoarea totală a lucrărilor cuprinse în contractul menționat mai sus, este în sumă de ... lei.

Potrivit procesului verbal de recepție, încheiat la data de 18.12.2006, comisia de recepție constituită la nivelul **SOC COOP X ...** împreună cu reprezentantul **SC M SRL ...** au stabilit natura lucrărilor executate conform contractului, respectiv:

- lucrări de reparații, în sumă de ... lei;
- lucrări de modernizare, în sumă de ... lei.

Prin raportul de inspecție în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, la pagina 8, organele de inspecție consemnează că, *„din verificările efectuate asupra devizelor de lucrări, s-a constatat că la acest obiectiv, au fost efectuate lucrări de modernizare, constând în uși termopan, pardoseli gresie, instalație apă, canalizare cu fosă septică exterioară, refacerea instalației electrice, care au contribuit la creșterea gradului de ambient și îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, contravaloarea acestora, în sumă de ... lei, fiind înregistrată eronat în*

contul 611 „Cheltuieli cu reparații și întreținere” pe baza următoarelor facturi fiscale: nr. .../...2007, nr. .../...2007, nr. .../...2007 și nr. .../...2007.

Se face precizarea că, potrivit facturilor enumerate mai sus, anexate la dosarul cauzei, la rubrica „Denumrea produselor sau a serviciilor” furnizorul de servicii a completat următoarele:

- „reparații șarpantă lemn (material + manoperă)”, conform facturii nr. .../...2007;
- „reparații tencuieli exterioare”, conform facturii nr. .../...2007;
- „reparații tencuieli exterioare”, conform facturii nr. .../...2007;
- „gletuit și vopsit pereți existenți”, conform facturii nr. .../...2007.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentând contravaloarea lucrărilor cuprinse în cele 4 facturi fiscale, fără să țină seama de: valoarea integrală a contractului, valoarea totală a lucrărilor efectiv realizate (înregistrată în evidența contabilă), explicațiile din facturi și nici de conținutul procesului verbal de recepție a lucrărilor efectuate încheiat la data de 18.12.2006.

## **6. Referitor la lucrările executate la magazinul aflat în satul ...**

Între, **SOC COOP X ...**, în calitate de beneficiar, și **SC D SRL ...**, în calitate de executant, s-a încheiat Contractul de execuție lucrări nr. .../...2008, având ca obiect, „renovare magazin sătesc sat ..., cu următoarele lucrări: construcții, instalații electrice și instalații sanitare.”

Valoarea totală a lucrărilor cuprinse în contractul menționat mai sus, este în sumă de ... lei, inclusiv TVA.

Prin raportul de inspecție în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, la pagina 9, organele de inspecție consemnează că, „din verificările efectuate asupra devizelor de lucrări, s-a constatat că la acest obiectiv, au fost efectuate lucrări de modernizare, lucrări, care au contribuit la creșterea gradului de ambient și îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, contravaloarea acestora, în sumă de ... lei, fiind înregistrată eronat în contul 611 „Cheltuieli cu reparații și întreținere” pe baza următoarelor facturi fiscale: nr. .../...2008 și nr. .../...2008.

Se face precizarea că, potrivit facturilor enumerate mai sus, anexate la dosarul cauzei, la rubrica „Denumrea produselor sau a serviciilor” furnizorul de servicii a completat următoarele:

- „lucrări de zugrăveli și reparații interioare”, conform facturii nr. .../...2008;

- „reparații magazie și magazin (pardoseală, tencuieli tavan și zugrăvit)”, conform facturii nr. .../...2008.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând contravaloarea lucrărilor cuprinse în cele 2 facturi fiscale, fără să țină seama de: valoarea integrală a contractului, valoarea totală a lucrărilor efectiv realizate (înregistrată în evidența contabilă), precum și de explicațiile din facturi.

## **7. Referitor la lucrările executate la magazinul aflat în satul ...**

Între, **SOC COOP X ...**, în calitate de beneficiar, și **SC M SRL ...**, în calitate de executant, s-a încheiat Contractul pentru execuția de lucrări nr. .../...2008, având ca obiect, *„realizarea de către executant a următoarelor lucrări, la magazinul ..., reparații acoperiș, înlocuit și bătut streășină din scândură, înlocuit jgheaburi și burlane de scurgere, reparat tencuieli exterioare, zugrăveli interioare și exterioare, refacere instalație electrică, compartimentare vestiar, montat gresie, instalație de apă, cămin de apă, executat fațadă clădire.”*

Valoarea totală a lucrărilor cuprinse în contractul menționat mai sus, este în sumă de ... lei.

Potrivit procesului verbal de recepție, încheiat la data de 29.12.2008, comisia de recepție constituită la nivelul **SOC COOP X ...** împreună cu reprezentantul **SC M SRL ...** au stabilit natura lucrărilor executate conform contractului, respectiv:

- lucrări de reparații, în sumă de ... lei, exclusiv TVA;
- lucrări de modernizare, în sumă de ... lei, exclusiv TVA..

Prin raportul de inspecție în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată, la pagina 10, organele de inspecție consemnează că, *„prin lucrările de modernizare efectuate, acestea au contribuit la creșterea gradului de ambient, confort și îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali”*, contravaloarea acestora fiind înregistrată eronat în contul 611 „Cheltuieli cu reparații și întreținere”, suma de ... lei, pe baza următoarelor facturi fiscale: nr. .../...2008, nr. .../...2008, nr. .../...2008, nr. .../...2008 și .../...2008.

Se face precizarea că, potrivit facturilor enumerate mai sus, anexate la dosarul cauzei, la rubrica *„Denumrea produselor sau a serviciilor”* furnizorul de servicii a completat următoarele:

- *„materiale și manoperă fațadă (descopertat pereți-schelă-tencuieli)”*, conform facturii nr. .../...2008;

- „materiale și manoperă reparații fațadă”, conform facturii nr. .../...2008;
- „materiale și manoperă fațadă”, conform facturii nr. .../...2008;
- „reparat pereți magazie, vestiar, gletuit și zugrăvit lavabil, turnat șapă beton”, conform facturii nr. .../...2008;
- „reparat pereți interiori și tavan (sala de vânzare și hol interior)”, conform facturii nr. .../...2008.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând contravaloarea lucrărilor cuprinse în cele 5 facturi fiscale, fără să țină seama de: valoarea integrală a contractului, valoarea totală a lucrărilor efectiv realizate (înregistrată în evidența contabilă), explicațiile din facturi și nici de conținutul procesului verbal de recepție a lucrărilor efectuate încheiat la data de 29.12.2008.

**În drept**, art. 64 și art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează următoarele:

**„ART. 64**

**Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.**

**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.**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că, din actele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu claritate baza de calcul a impozitului pe profit, pentru perioada: 01.01.2004 - 31.12.2008, D.G.F.P. a județului ... nu se poate pronunța asupra cuantumului impozitului pe profit cuprins în decizia de impunere contestată, astfel ca se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

**“(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 Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

**“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 consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **impozitul pe profit** în suma de **... lei și majorările de întârziere** de **... lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la impozitul pe profit, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se refăce controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior, iar, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

**Desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea, în sarcina **SOC COOP X ...**, a obligațiilor de plată, către bugetul consolidat al statului, în suma totală de **... lei**, reprezentând:

- **... lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **... lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, în vederea refacerii controlului de către altă echipă de control, altă decât cea care a încheiat raportul de inspecție fiscală contestat, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la data comunicării.

**p. DIRECTOR COORDONATOR,**