

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 98 din 09 noiembrie 2007
privind solutionarea contestatiei formulată de
Societatea Comercială "... " S.R.L.
din comuna ..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... septembrie 2007** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... septembrie 2007**, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "... " S.R.L. din comuna ..., judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... august 2007**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, **comunicată societății comerciale** la data de **... august 2007**. Decizia de impunere a avut la bază constatările consemnate în **Raportul de inspectie fiscală din ... august 2007** încheiat de consilier si inspector din cadrul A.I.F. Prahova.

În conformitate cu prevederile **art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... septembrie 2007**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Societatea Comercială "... " S.R.L. are **domiciliul fiscal** în comuna ..., Str. ..., Nr. ..., **judetul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei, din care:**

- **Impozit pe profit** **... lei;**

- **majorări de întârziere** **... lei.**

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa, S.C. ... [...] prin reprezentantul său legal, ... - administrator, [...], formulează următoarea

CONTESTATIE

împotriva Deciziei de impunere, [...], nr. .../... .08.2007, comunicată societății noastre la data de08.2007.

Obiectul contestației îl reprezintă impozit pe profit în sumă de ... lei [corect ... lei], stabilit suplimentar de inspectia fiscală, pentru o bază impozabilă în valoare de ... lei. În subsidiar contestăm și accesoriile în sumă de ... lei, calculate pentru suma de ... lei [corect ... lei].

În cauză, societatea noastră nu este de acord cu constatarea organelor de inspectie fiscală în scrisă la pct. 2.1.1., 2.1.2., 2.1.3. - impozit pe profit - din Decizia de impunere mai sus menționată, cât și la cap. III, pct.1 din Raportul de inspectie fiscală nr. .../...08.2007, unde a fost calculată și consemnată diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei [corect ... lei], pentru motivele de fapt și de drept pe care le vom arăta în continuare.

Astfel, considerăm că reprezentanții A.I.F. și-au depășit competențele legale prin stabilirea unor sume plătite de noi pentru reparații ca fiind investiții noi, contrar prevederilor alin. (4) al art. 94 din O.G. nr. 47/28.08.2007, de modificare și completare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care recomandă: «Nu intră în atribuțiile inspectiei fiscale efectuarea de constatări tehnico-stiintifice»

În fapt, constatarea organelor de inspectie fiscală este bazată tocmai pe constatări tehnico-stiintifice, în sensul că, a fost negată calitatea constructorului care atât în contractul încheiat cu firma noastră cât și în documentele justificative care atestă efectuarea operațiunii economice a înscris clar: REPARATII.

De altfel, pe parcursul desfășurării inspectiei fiscale, ca și la momentul finalizării acesteia, prin punctul de vedere prezentat în scris, am prezentat argumentele considerate de noi necesare în vederea anulării, respectiv a diminuării sumei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar la control.

În susținerea celor de mai sus, aducem următoarele argumente legale:

Pentru anul 2004

La punctul 1, pentru costuri înregistrate în perioada septembrie - decembrie 2004, considerăm că organele de inspectie fiscală nu au calitatea de a aprecia faptul că suma de ... lei, așa cum a fost detaliată în actul de control, reprezintă lucrări de modernizare care sporesc gradul de confort și ambient. De altfel, atât din documentele emise de prestatori cât și din documentele noastre rezultă că acestea sunt reparații la mijloace fixe existente deja.

Invocarea literei d) a punctului 7 din Anexa nr. 1, I,A) din H.G. nr. 909/1997 nu este oportună întrucât reprezentanții A.I.F. Prahova nu au dovedit chiar cele reglementate prin actul normativ invocat de dânsii: «[...]»

Mai mult, la capitolul IV, punctul 2 din raportul de inspectie fiscală, se arată că în anul următor, respectiv în anul 2005 au fost înregistrate venituri din producția de imobilizări corporale în cuantum de ... lei, care, conform documentelor întocmite și prezentate de noi au în componentă costul imobilizărilor realizate pe cont propriu, inclusiv cele înregistrate pe costuri în anul 2004. În aceste condiții se poate concluziona că societatea noastră, a amânat calculul impozitului pe profit între exerciții financiare, și nu a prejudiciat bugetul cu suma de ... lei (... lei x 25%).

La punctul 2 din decizia de impunere (pct. 2.1.2) nu ne este recunoscut regimul de amortizare accelerat, utilizat pentru clădiri, dar în aceiași perioadă unitatea noastră ar fi putut beneficia totuși de o deducere suplimentară de amortizare de 20% conform art. 24

alin. (12) din Codul fiscal, articol abrogat de O.U.G. nr. 24/2005. În aceste conditii considerăm că organele de inspectie fiscală trebuiau să procedeze la calculul corect al profitului impozabil atât în sensul majorării cât și al micșorării acestuia cu toate elementele legale. Anularea unei facilități aplicate eronat de noi nu ne poate ridica dreptul aplicării alteia, în cazul nostru deducerea suplimentară de 20% prevăzută de actul normativ invocat anterior.

[...].

În concluzie, având în vedere toate argumentele prezentate, solicităm admiterea contestației, anularea constatării organelor de inspectie fiscală care a condus la stabilirea suplimentară de impozit pe profit în cuantum de ... lei, și pe cale de consecință a accesoriilor în sumă de ... lei. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... august 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală din ... august 2007, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscală din ... august 2007** a avut ca obiectiv **verificarea modului de evidentiere, declarare și virare a obligațiilor fiscale** datorate către bugetul general consolidat al statului **în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 mai 2007** de **Societatea Comercială "... S.R.L.**

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscală din ... august 2007**, în care, la **CAPITOLUL III - Constatări fiscale** - pag. ... - ..., **s-a consemnat (citat):**

"[...] 1. Impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal și H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.01.2004 - 31.12.2006.

[...] **Anul 2004**

[...] Ca urmare, potrivit evidentei contabile prezentată la control, societatea a înregistrat la 31.12.2004, un debit restant în cuantum total de ... lei [... lei (S.i.la 01.01.2004) + ... lei - ... lei] (anexa nr. ...).

La control, urmare verificării efectuate au fost constatate următoarele deficiente:

1)-în lunile septembrie, noiembrie și decembrie 2004, societatea a înregistrat în cheltuielile de exploatare suma totală de ... lei (anexa nr. ...), reprezentând lucrări de modernizare efectuate la clădirile din patrimoniu, fără a majora valoarea de inventar a acestora, așa cum vom prezenta în continuare:

a) În septembrie și decembrie 2004 a fost înregistrată în cheltuielile de exploatare suma totală de ... lei, prin efectuarea înregistrării contabile « Cheltuieli cu materiile prime » 601=231 « Imobilizări corporale în curs de executie », în baza bonurilor de consum nr. .../30.09.2004 (... lei), respectiv nr. .../30.12.2004 (... lei), nr. .../30.12.2004 (... lei) și nr. .../30.12.2004 (... lei):

Precizăm că materialele de construcții în sumă totală de ... lei, au fost achiziționate de societate în perioada septembrie - noiembrie 2003 și înregistrate inițial în debitul contului contabil 231 « Imobilizări corporale în curs de executie », în baza următoarelor documente:

-factura nr. .../25.09.2003, în valoare de ... lei (fără TVA), emisă de S.C. T S.R.L., reprezentând acoperis « ... »;

-factura nr. .../30.09.2003, în valoare de ... lei (fără TVA), emisă de S.C. T S.R.L., reprezentând ...;

-facturile nr. .../08.10.2003, în valoare de ... lei (fără TVA), respectiv nr. .../14.10.2003, în valoare de ... lei (fără TVA), emise de S.C. C S.R.L., reprezentând ...;

-factura nr. .../11.11.2003, în valoare de ... lei (fără TVA), emisă de S.C. S SRL, reprezentând ...;

b) În lunile noiembrie si decembrie 2004 a fost înregistrată în cheltuielile de exploatare suma totală de ... lei, prin efectuarea înregistrării contabile « Cheltuieli cu întreținerea si reparatiile » 611=401 « Furnizori », în baza facturilor nr. .../06.11.2004 (... lei); nr. .../28.12.2004 (... lei); nr. .../31.12.2004 (... lei); si nr. .../31.12.2004 (... lei), emise de S.C. C S.R.L., reprezentând "lucrări acoperis sediu" si respectiv "sistem cos fum".

Potrivit documentelor contabile prezentate, înregistrarea clădirilor în patrimoniul societății s-a efectuat la data de 30.09.2002 (depozit en-gros), respectiv la data de 30.03.2003 (clădire - locuință de serviciu).

Precizăm că societatea a prezentat la control contractul nr. .../... .10.2004 încheiat cu S.C. C S.R.L., în calitate de executant al lucrărilor, din care a rezultat că lucrările efectuate au avut ca scop înlocuirea acoperisului vechi « cu materiale noi care să asigure rezistența necesară a acoperisului ».

Referitor la aspectele prezentate, organele de inspectie fiscală au solicitat, în data de07.2007 explicatii scrise potrivit Notei explicative anexată la raport.

Din răspunsul la nota explicativă rezultă că materialele de constructii au fost utilizate la înlocuirea acoperisului clădirii receptionată partial în 30.09.2002, fără a se preciza natura materialului folosit initial la realizarea acoperisului si fără a prezenta documentatia privind caracteristicile constructive, asa cum s-a solicitat la pct. 1c) din nota explicativă.

Tinând cont de documentele prezentate de societate, mentionate anterior (facturi de achizitie a materialelor de constructii, contract încheiat cu S.C. C S.R.L., în calitate de executant al lucrărilor), organele de control au stabilit că îmbunătățirile efectuate la acoperisul clădirilor din patrimoniul societății se încadrează în categoria modernizărilor, care presupun înlocuirea unei părți a imobilizării respective cu alta similară, dar superioară calitativ.

În spetă sunt aplicabile prevederile art. 7 lit. d) din Hotărârea Guvernului nr.909/1997 [...].

Având în vedere prevederile mentionate mai sus, coroborate cu cele ale art. 24, alin.(3), lit.d) din Legea nr. 571/2003 [...], la control s-a procedat la diminuarea cheltuielilor înregistrate de societate în contul contabil 601 « cheltuieli cu materiile prime » si respectiv contul contabil 611 «cheltuieli cu reparatiile», cu suma de ... lei, stabilindu-se influentele corespunzătoare la determinarea profitului impozabil si a impozitului pe profit suplimentar aferent anului fiscal 2004 (anexa nr. ...).

2) În perioada octombrie - decembrie 2004, societatea a înregistrat în evidenta contabilă cheltuieli cu amortizarea accelerată a clădirilor din patrimoniu, în sumă totală de ... lei (anexa nr. ...).

Au fost încălcate prevederile art.24, alin.(6), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

Ca urmare, la control s-a procedat la recalcularea cheltuielilor de amortizare a clădirilor înregistrate de societate în evidenta contabilă aferentă trim.IV 2004, diferența de ... lei fiind considerată cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil (anexa nr. ...).

3) La control s-a constatat că societatea a aplicat în anul 2004, în mod eronat, prevederile art.2, alin.(5) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, calculând o «cotă de impozit pe profit de 12,5% pentru partea din profitul impozabil care corespunde ponderii veniturilor încasate din export în volumul total al veniturilor».

Astfel, cuantumul impozitului pe profit a fost determinat de societate în mod eronat.

Având în vedere deficiențele constatate, la control a fost stabilită o diferență suplimentară de impozit pe profit aferentă anului 2004, în sumă totală de ... lei (anexa nr. ...), din care:

-diferență suplimentară în sumă de ... lei, ca urmare a deficiențelor prezentate anterior la punctele 1) și 2);

- diferență suplimentară în sumă de ... lei, ca urmare a deficiențelor prezentate la punctul 3). [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

Având în vedere constatățile consemnate în Raportul de inspecție fiscală din ... august 2007, precum și sustinerea contestației, organul de soluționare a contestației retine următoarele aspecte:

* – Inspectia fiscală efectuată de organele A.I.F. Prahova la S.C. "... S.R.L. ..., finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din ... august 2007 și emiterea Deciziei de impunere nr. ... din ... august 2007, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de evidențiere, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate de societatea comercială în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 mai 2007 către bugetul general consolidat al statului, din care impozitul pe profit a fost verificat pentru perioada 2004 - 2006.

În această perioadă, la control s-a stabilit o diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit în sumă totală de ... lei, din care aferentă anului 2004 suma de ... lei (25%), aferentă anului 2005 suma de ... lei (16%), iar pentru anul 2006 s-a stabilit un impozit pe profit constituit în plus de ... lei (-... lei - ... lei + ... lei).

Pentru această diferență suplimentară nevirată, au fost calculate majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei).

Deși contestă toată diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei, societatea comercială motivează doar parte din impozitul pe profit aferent anului 2004, respectiv suma de ... lei, rezultând că impozitul pe profit în sumă de ... lei (... lei - ... lei) aferent anilor 2004 (parțial), 2005 și 2006 nu este motivat în fapt și în drept, drept pentru care, pentru această sumă, ca și pentru accesoriile în sumă de ... lei se va respinge contestația ca nemotivată, în baza prevederilor lit. c) a alin. (1) al art. 206 și alin. (1) al art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicat în 31.07.2007 și cele ale pct. 12.1. lit. b) din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005, care prevăd:

"12.1. 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;"

Referitor la impozitul pe profit contestat si motivat de societatea comercială pentru anul 2004, precizăm:

a) - **În perioada 01 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2004**, conform celor consemnate în Raportul de inspectie fiscală din 08 august 2007, **societatea comercială contestatoare a înregistrat drept cheltuieli cu materiile prime si cheltuieli cu reparatiile** suma totală de **... lei** - reprezentând "**[...] lucrări de modernizare efectuate la clădirile din patrimoniu, fără a majora valoarea de inventar a acestora, [...].**", respectiv **... lei** prin **cont contabil 601 "Cheltuieli cu materiile prime"**, iar **... lei** prin **cont contabil 611 "Cheltuieli cu întreținerea si reparatiile"**, **încălcându-se astfel prevederile lit. d) a pct. 7 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, modificată si completată prin Ordonanta Guvernului nr. 54/1997 - aprobate prin H.G. nr. 909/1997 si cele ale lit. d) a alin. (3) al art. 24 din Codul fiscal.**

b) - **În aceiasi perioadă, pentru clădirile din patrimoniu, S.C. "... S.R.L. a calculat si înregistrat amortizare după metoda accelerată - contrar prevederilor lit. a) a alin (6) al art. 24 din Codul fiscal, în loc de amortizare liniară, fapt ce a condus la majorarea nelegală cu suma de ... lei a cheltuielilor cu amortizarea.**

* - **Legislatia susmentionată, prevede următoarele:**

- **Hotărârea Guvernului nr. 909 din 29 decembrie 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, modificată si completată prin Ordonanta Guvernului nr. 54/1997:**

"[...] 7. Sunt asimilate mijloacelor fixe si se supun amortizării bunurile mentionate la art. 4 din lege, astfel:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici initiali, în scopul modernizării, si care majorează valoarea de intrarea a acestora.

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

- *să îmbunătățească efectiv performantele mijloacelor fixe față de parametrii functionali stabiliți initial;*

- *să asigure obtinerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe initiale.*

Pentru clădiri si constructii, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort si 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.

Litera d) a alin. (1) al punctului 7 a fost modificată de pct. 6 al art. 1 din H.G. nr. 568 din 3 iulie 2000, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 333 din 18 iulie 2000. [...]."

* - **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

"[...] 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.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este detinut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

[...]

[...] **(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:**

[...] **d) investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici initiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;**

[...] **(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:**

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară; [...]."

Aceste deficiente au condus la stabilirea pentru **anul 2004 a unor **cheltuieli nedeductibile fiscal** în sumă totală de **... lei** (... lei + ... lei) și a **unei diferențe suplimentare de plată în contul impozitului pe profit** în cuantum de **... lei** (... lei + ... lei).**

*** - Societatea comercială contestatoare consideră că: "[...] reprezentanții A.I.F. și-au depășit competențele legale prin stabilirea unor sume plătite de noi pentru reparații ca fiind investiții noi, contrar prevederilor alin. (4) al art. 94 din O.G. nr. 47/28.08.2007, de modificare și completare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, [...]."**

Textul de lege din **Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007, modificat și completat prin **O.G. nr. 47/2007** privind reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, invocat de contestatoare prevede următoarele:

"TITLUL VII - Inspectia fiscală

CAPITOLUL I - Sfera inspecției fiscale

Art. 94. - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) [...].

(4) Nu intră în atribuțiile inspecției fiscale efectuarea de constatări tehnico-stiințifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte sau împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste institutii."

Din acest text **rezultă clar** că organele de inspecție fiscală **nu au atribuții de efectuare a constatărilor tehnico-stiințifice sau a oricăror altor verificări în cauzele aflate în lucru la institutiile de urmărire penală**, chiar dacă aceste constatări sau verificări sunt solicitate de aceste institutii.

Ori, **în speta analizată**, este vorba despre **o verificare fiscală de fond** dispusă de organul de inspecție fiscală - respectiv A.I.F. Prahova și, nicidecum, **nu s-a efectuat o verificare fiscală dispusă de organele de cercetare penală.**

Astfel, în urma acestei verificări fiscale de fond, organele de inspectie fiscală nu au efectuat constatări tehnico-stiintifice, ci au încadrat operatiunile economico-financiare înregistrate în evidenta contabilă din perioada supusă verificării în prevederile legale privind stabilirea obligatiilor fiscale datorate de S.C. "... S.R.L.

a) - În fapt, pe baza actelor si documentelor prezentate la control, ca si din explicatiile date în scris de reprezentantii S.C. "... S.R.L. la solicitarea organelor de inspectie fiscală, suma totală de ... lei (... lei + ... lei) pentru care s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de ... lei (25%), nu reprezintă cheltuieli de exploatare ale perioadei verificate, ci investitii de capital aferente activelor corporale imobilizate, respectiv lucrări de înlocuire (*acoperis avariat în proportie de 70% în urma unei furtuni din anul 2003*) si de modificare (*executie sistem cos pentru fum*) la clădirile existente în patrimoniu (*de la data de 30 septembrie 2002 - depozitul en-gros si de la data de 30 martie 2003 - locuinta de serviciu*).

De altfel, chiar societatea comercială contestatoare, în anul 2003, a reflectat o parte din această sumă, respectiv ... lei în debitul contului contabil 231 "Imobilizări corporale în curs de executie", pentru ca ulterior, în lunile septembrie si decembrie 2004, pe baza unor bonuri de consum, să lichideze această sumă, înregistrând-o eronat în contabilitate drept cheltuieli cu materiile prime (*prin articol contabil 601 = 231*), înregistrare contabilă care nu se regăsește în Monografia privind înregistrarea în contabilitate a principalelor operatiuni economice prezentată la Capitolul VI din Reglementările contabile simplificate, armonizate cu directivele europene - aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 306/2002 (în vigoare în perioada 01.01.2003 - 31.12.2005).

În ceea ce priveste suma de ... lei, înregistrată în contabilitate în lunile noiembrie si decembrie 2004 drept cheltuieli de întreținere si reparatii (*prin cont contabil 611 în corespondență cu contul contabil 401 "Furnizori"*), aceasta reprezintă contravaloarea facturilor fiscale emise de S.C. "C" S.R.L. ..., în calitate de prestator, conform Contractului încheiat la data de ... octombrie 2004.

În fapt, această sumă reprezintă contravaloarea manoperei necesare realizării lucrărilor de înlocuire si de modificare a clădirilor mentionate mai sus.

Astfel, în conformitate cu prevederile lit. d) a alin. (3) al art. 24 din Codul fiscal, în mod corect si legal, organele de inspectie fiscală nu au acordat deductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă totală de ... lei, deoarece această sumă reprezintă în fapt investitii efectuate la mijloace fixe existente care au condus la îmbunătățirea parametrilor tehnici initiali - respectiv realizarea unui acoperis nou, superior calitativ celui avariat în anul 2003 si dotarea clădirii cu un sistem de cos pentru fum. Investitia în sumă de ... lei urmează a se recupera în perioada normală de utilizare rămasă, prin înregistrarea lunară a cheltuielilor cu amortizarea.

Referitor la afirmatia din contestatie, respectiv : "[...] Mai mult, la capitolul IV, punctul 2 din raportul de inspectie fiscală, se arată că în anul armător, respectiv în anul 2005 au fost înregistrate venituri din productia de imobilizări corporale în cuantum de ... lei, care, conform documentelor întocmite si prezentate de noi au în componentă costul imobilizărilor realizate pe cont propriu, inclusiv cele înregistrate pe costuri în anul 2004. În aceste conditii se poate concluziona că societatea noastră, a amânat calculul impozitului pe profit între exercitii financiare, si nu a prejudiciat bugetul cu suma de ...

lei (... lei x 25%). [...].", din Raportul de inspectie fiscală **nu rezultă că profitul impozabil si impozitul pe profit aferent anului 2005 a fost majorat cu suma de ... lei neconstituită în anul 2004**, iar contestatoarea **nu dovedeste că a procedat la stornarea înregistrărilor contabile eronate din anul 2004**.

Mai mult, această sustinere dovedeste că însăși reprezentantii S.C. "... S.R.L. **nu sunt convinși că lucrările de investitii realizate în anul 2004** la acoperisul cădirilor din patrimoniu, **înregistrate pe cheltuielile de exploatare** ale perioadei, **sunt lucrări de reparatii si întreținere**, confirmând faptul că **lucrările efectuate în anul 2004 sunt**, în realitate, **lucrări de investitii** efectuate la clădirile din patrimoniu, contribuind la creșterea duratei de utilizare a activului.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că suma de **... lei** este **nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2004**, întrucât **a fost înregistrată eronat** în categoria cheltuielilor cu materiile prime si a cheltuielilor de întreținere si reparatii, iar **impozitul pe profit** aferent în sumă de **... lei** este legal datorat bugetului de stat.

b) - Referitor la **contestarea diferentei de impozit pe profit** în sumă de **... lei** (... lei x 25%) aferentă **cheltuielilor nedeductibile fiscal cu amortizarea accelerată pentru clădirile din patrimoniu**, societatea comercială **recunoaste că a folosit eronat această metodă de amortizare**, însă consideră că: "*[...] în aceiasi perioadă unitatea noastră ar fi putut beneficia totusi de o deducere suplimentară de amortizare de 20% conform art. 24 alin. (12) din Codul fiscal, articol abrogat de O.U.G. nr. 24/2005. În aceste conditii considerăm că organele de inspectie fiscală trebuiau să procedeze la calculul corect al profitului impozabil atât în sensul majorării cât si al micșorării acestuia cu toate elementele legale. Anularea unei facilități aplicate eronat de noi nu ne poate ridica dreptul aplicării alteia, în cazul nostru deducerea suplimentară de 20% prevăzută de actul normativ invocat anterior. [...]."*

Având în vedere faptul că S.C. "... S.R.L. ... **a înregistrat clădirile în patrimoniu** la data de **30 septembrie 2002** - depozitul en-gros, respectiv la data de **30 martie 2003** - locuinta de serviciu, iar conform prevederilor **alin. (5) si (6) ale art. 11** din **Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit**:

" **[...] (5) Contribuabilii care investesc în mijloace fixe [...] amortizabile**, potrivit legii, destinate activităților pentru care acestia sunt autorizati si care nu au optat pentru regimul de amortizare accelerată, **pot deduce cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora**. [...].

(6) Deducerea suplimentară de amortizare se acordă la data punerii în functiune a mijlocului fix, conform prevederilor Legii nr. 15/1994. [...]."

rezultă că, **societatea comercială ar fi putut beneficia de această facilitate la data punerii în functiune a mijloacelor fixe**, deci în **anul 2002** si respectiv în **anul 2003**, si **nicidecum în anul 2004**, verificat fiscal de organele de inspectie la data de ... august 2007.

În plus, nu reprezintă o obligatie a organelor de inspectie fiscală aceea de a calcula o facilitate fiscală de care poate beneficia un agent economic, întrucât, atât **Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit**, cât si **Codul fiscal**, precizează că, **cei care pot deduce cheltuieli de amortizare în cotă de 20% din valoarea noilor investitii**

sunt contribuabili, organelor de inspectie revenindu-le sarcina **verificării corectitudinii calculului facilităților fiscale** în cazul în care contribuabili au folosit aceste facilități.

Rezultă că, S.C. "... " S.R.L. **a încălcat prevederile art. 24 alin. (6) lit. a)** din **Codul fiscal** referitoare la aplicarea metodei de amortizare liniară pentru construcțiile aflate în patrimoniul său, astfel încât **cheltuielile înregistrate cu amortizarea accelerată în sumă de ... lei sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2004**, iar **impozitul pe profit** în sumă de **... lei** este legal datorat bugetului de stat.

Fată de considerentele menționate mai sus la pct. a) și b), **contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozit pe profit în sumă de ... lei (... lei + ... lei)**, ca și pentru **accesoriile** aferente de **... lei**.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "... " S.R.L. cu sediul în comuna ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... august 2007, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea contestatiei ca nemotivată pentru suma totală de ... lei, din care:

- Impozit pe profit lei;

- majorări de întârziere lei.

2. - Respingerea contestatiei ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei, din

care:

- Impozit pe profit lei;

- majorări de întârziere lei.

3. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,