

## DECIZIA nr. 18/ 2006

I. În susținerea contestației, S.C. xxxxx. precizează că este nelegală măsura dispusă de organul de control, de a considera ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu reparația halei, deoarece aceasta nu mai prezenta siguranță în funcționare, fiind necesară restabilirea stării tehnice inițiale prin înlocuirea sau consolidarea componentelor uzate.

În urma lucrărilor efectuate, nu s-au modificat parametri tehnici constructivi ai imobilului, și în consecință, nu a sporit gradul de confort și ambient, așa cum este menționat în actul de control.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx, s-au constat următoarele:

În luna decembrie 2004, S.C. xxx a înregistrat pe cheltuieli suma de xxx, reprezentând materiale utilizate în efectuarea unor lucrări la o hală, aflată în proprietatea contestatoarei.

În urma deplasării la fața locului, s-a constatat că materialele aprovizionate fac parte dintr-un ansamblu complex de lucrări având ca scop îmbunătățirea parametrilor funcționali inițiali, prin sporirea gradului de confort și ambient.

În conformitate cu prevederile art. 21, alin. 3, lit. i, coroborat cu art. 24, alin. 3, lit. d din Legea nr. 571/2003, suma de xxx a fost considerată investiție care majorează valoarea de intrare a mijlocului fix, fiind necesară includerea acesteia pe costuri treptat, sub formă de amortizare lunară.

Ca urmare, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de xxx, și accesorii totale aferente în sumă de xxx.

III. Cauza supusă soluționării se referă la catalogarea cheltuielilor efectuate de contestatoare, ca fiind cheltuieli cu reparațiile sau cheltuieli cu investițiile. Această catalogare este generată de tratamentul diferit din punct de vedere fiscal și contabil, a acestor cheltuieli. Astfel, cheltuielile cu investițiile sau modernizările majorează valoarea mijlocului fix, incluzându-se pe costuri prin amortizare lunară, în timp ce cheltuielile cu reparațiile se suportă pe cheltuieli la data efectuării lor.

În drept, la art. 21, alin 3 lit. i din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se menționează: *Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: [...] i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24.*

La art. 24 din același act normativ, referitor la amortizarea fiscală se precizează:

(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.*

În același sens, la art. 4 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, se precizează: *sunt 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.*

De asemenea, la art. 6 din același act normativ, se menționează: ***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.***

La cap. III din anexa 1 a H.G. nr. 2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, se menționează: ***2. Investițiile efectuate la mijloacele fixe sub forma cheltuielilor ulterioare, trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare. Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.***

***În cazul clădirilor, investițiile efectuate trebuie să asigure protecția valorilor umane și materiale, și îmbunătățirea gradului de confort și ambient sau reabilitarea și modernizarea termică a acestora [...].***

***Cheltuielile care se fac la mijloacele fixe ce au ca scop restabilirea stării inițiale sunt considerate cheltuieli de reparații.***

În Normativul tehnic de reparații capitale la clădiri și construcții speciale, indicativ P.95-77, elaborat de Institutul Central de Cercetare, Proiectare și Directivare în Construcții, se precizează:

6.1 – Prin **reparații** se înțeleg diferitele categorii de lucrări, ce se execută în vederea preîntâmpinării și remedierii deteriorărilor și degradărilor la clădiri și construcții speciale, pentru menținerea în funcțiune a acestora pe toată durata de serviciu.

6.2 – Lucrările de reparații ce se execută la clădiri și construcții speciale sunt: lucrări de întreținere, reparații curente, reparații capitale.

7.1 – **Lucrările de întreținere** cuprind lucrările de mică amploare care se execută

*periodic la clădiri și construcții speciale, în scopul prevenirii unor deteriorări premature, și menținerii diferitelor componente în stare de funcționare.*

*7.2 – **Lucrările de reparații curente** a clădirilor și construcțiilor speciale se execută periodic sau după necesitate, în scopul creării posibilității de exploatare continuă a fondului fix respectiv. Ele constau în special din remedieri de defecțiuni, înlocuiri parțiale de elemente de construcții uzate, refaceri de lucrări de protecție, etc.*

*8.1 – **Lucrările de reparații capitale** se execută în scopul asigurării menținerii funcționării fondului fix reparat, pe toată durata de serviciu. În cadrul reparațiilor capitale, se efectuează înlocuirea totală sau parțială a unor elemente de construcții sau a părților componente ale acestor elemente, deteriorate ca urmare a uzurii fizice, precum și repararea concomitentă a elementelor și părților de elemente de construcții uzate fizic, în scopul aducerii lor cât mai aproape de starea inițială.*

*Ca exemple de lucrări de reparații capitale la clădiri sunt: înlocuirea parțială sau totală a fermelor uzate; **înlocuirea** parțială sau totală a învelitorii, dușumelelor, tâmplăriei; înlocuirea parțială sau totală a instalațiilor funcționale (electrice, sanitare, încălzire, gaze, ventilații, ascensoare, etc.), inclusiv repararea celorlalte elemente ale construcției parțial uzate, **în scopul aducerii lor în stare normală de funcționare.***

*8.3 – În cadrul reparațiilor capitale **nu se vor cuprinde lucrări ce măresc valoarea de inventar a fondurilor fixe**, ca de exemplu:*

*- lucrări de dezvoltări, adăugiri, supraetajări, prin care se mărește capacitatea construcțiilor existente;*

*- lucrări de **transformări și amenajări** [...] pentru a le face să **corespundă mai bine scopului pentru care au fost realizate** sau pentru a le adapta unei **alte destinații**, ca de exemplu: modificarea distribuirii unor camere, transformarea unui garaj în atelier, înlocuirea încălzirii cu sobe, cu instalație de încălzire centrală [...];*

*- lucrări de **modernizare** prin care se **înlocuiesc elemente sau structurale depășite, cu altele corespunzătoare nivelului tehnic actual**, ca de exemplu: înlocuirea unei structuri de rezistență din lemn cu alta din beton armat sau metal, etc.;*

*- lucrări care conduc la **mărirea gradului de confort** sau prin care se modifică **aspectul estetic al construcției.***

*În Raportul de inspecție fiscală contestat, se precizează că S.C. xxx a efectuat următoarele lucrări:*

- executarea de tencuieli pe suport de împletitură de sârmă,*
- montarea unor stâlpi prefabricați din beton armat,*
- executarea de pardoseli din beton mozaicat,*

- confecționarea și montarea de ferestre metalice din oțel profilat.

Prin prisma actelor normative precizate anterior, aceste lucrări se încadrează în categoria lucrărilor de modernizare și investiții, și în consecință este corectă măsura dispusă de organul de control, de a considera cheltuielile efectuate de contestatoare ca fiind nedeductibile din profitul impozabil.

Având în vedere cele prezentate în dosarul cauzei, considerentele și normele legale prezentate în susținere, în temeiul art. 186 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

respingerea ca neîntemeiată a contestației nr. 89958/2005 formulată de **S.C. xxx** împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. xxx.