

## **D E C I Z I E nr. 1435/143 din 18.06.2008**

I. Prin contestatia formulata societatea solicita anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. (...) in suma de (...) lei reprezentand:

- impozit pe profit (...) lei
- majorari de intarziere (...) lei

In sustinerea contestatiei SC (...) SRL aduce urmatoarele argumente:

SC (...) SRL are ca activitate principala codul 7020 "Inchirierea, subinchirierea bunurilor imobiliare proprii sau inchiriate"

SC (...) SRL este beneficiara Contractului de comodat nr. (...) incheiat cu persoana fizica d-l (...), prin care firma dobandeste folosinta cu titlu gratuit a imobilului, situat in (...) str. (...)nr. ..., activ corporal, proprietate a persoanei fizice d-l (...), in scopul administrarii si subinchirierii imobilului respectiv in conformitate cu obiectul de activitate al locatarului.

SC (...) SRL, prin drepturile oferite de contractul de comodat, a subinchiriat imobilul platind la zi toate taxele datorate Ministerului Finantelor.

In virtutea contractului de comodat, locatarul are dreptul de a face lucrari in imobilul respectiv in scopul maririi spatiului de inchiriat sau a valorii de inchiriere a acestuia iar valoarea acestor lucrari nu poate fi imputata locatarului.

In conformitate cu prevederile art. 21 alin. 1 din Codul fiscal, SC (...) SRL are dreptul de a deduce cheltuielile si investitiile efectuate in scopul desfasurarii activitatii comerciale pe care o desfasoara.

Cu privire la suma de (...) lei inregistrata in contul 635, potrivit art. 5 alin. h din contractul de comodat, locatarul suporta toate sarcinile si impozitele pentru imobilul respectiv. Ca atare plata impozitului pe imobil este o obligatie contractuala de care SC (...) SRL s-a achitat.

In ce priveste cheltuielile cu lucrarile de reparatii si investitii efectuate la imobilul din (...) str. (...) nr. ., societatea sustine ca trebuie analizata in primul rand sursa veniturilor impozabile ale firmei si destinatia cheltuielilor si investitiilor respective. Astfel in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 1) si 24 alin. 1), 2) si 3) din Codul fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile, cheltuielile efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile.

Organele fiscale consemneaza in Raportul de inspectie fiscala ca SC (...) SRL realizeaza in exclusivitate venituri din inchirierea spatiului din (...) str. (...) nr. , proprietate privata a asociatului unic al societatii, d-l (...).

Acest spatiu a fost cedat societatii prin contractul de comodat nr. (...).

In Raportul de inspectie fiscala organele fiscale subliniaza faptul ca beneficiarul investitiilor facute de SC (...) SRL este proprietarul imobilului, persoana fizica d-l (...) si nu este prevazuta modalitatea de recuperare a investitiilor de la proprietarul cladirii in perioada comodatului cat si la incetarea acestuia.

SC (...) SRL sustine ca in conformitate cu pct. 7 din contractul de comodat, lucrarile efectuate la imobil sunt acceptate de catre proprietarul firmei iar aceste lucrari au ca efect atat marirea spatiului de inchiriat cat si a valorii de inchiriere a acestuia.

In contractul de comodat se stipuleaza ca valoarea lucrarilor ramane in sarcina locatarului si nu poate fi imputata locatorului iar acestea sunt deduse ca si cheltuieli imediate sau amortizate in conformitate cu prevederile fiscale in vigoare.

Intrucat contractul de comodat este incheiat pe perioada nedeterminata, doar la sfarsitul contractului investitiile efectuate si neamortizate vor putea fi eventual evaluate si reclamate de inspectia fiscala in cazul incalcarii unor prevederi legale.

Modalitatea de recuperare a investitiilor nu reprezinta o obligativitate legala impusa prin contractul de comodat si nu are nici un impact in prezent, putand fi analizat doar la incetarea contractului in conditiile existentei unei neregularitati fiscale.

La imobilul care face obiectul contractului de comodat, societatea a efectuat urmatoarele lucrari:

- hidroizolatia exterioara la cladire D+P+1E pentru eliminarea igrasiei din pereti ce impiedica inchirierea demisolului.

- demolarea corp cladire demisol si parter a carei fundatie prezinta riscuri de accidente.

- reparat si reconditionat tamplaria de lemn exterioara si interioara

- introducerea sistemului de aer conditionat si incalzire proprie pe gaz

- montarea geamurilor termopan

- amenajarea mansardei

- ferestre velux

SC (...) SRL sustine in contestatia formulata ca nu este necesar sa se declare punct de lucru pentru un imobil ce se inchiriaza deoarece nu desfasoara nici o activitate. Obligativitatea inregistrarii fiscale exista doar a unui punct de lucru stabil cu minim 5 angajati cu contract individual de munca pe perioada nedeterminata, prevederi care nu sunt aplicabile societatii.

Presupusa deducere nejustificata a cheltuielilor cu utilitatile (apa si energie electrica) aferente imobilului este motivata si pe argumentul ca acest imobil nu este sediul social al firmei. Ori contractul de comodat prin art. 5 impune firmei SC (...) SRL plata tuturor cheltuielilor aferente spatiului ce nu este inchiriat si ce nu cade in sarcina locatarilor in baza contractelor incheiate de societate.

SC (...) SRL sustine ca in perioada verificata nu toate spatiile din imobil au fost inchiriate, iar incepand cu luna octombrie 2006 toate spatiile, cu exceptia unui birou de 20 mp, au fost eliberate incepandu-se lucrarile de reparatii si investitii.

Societatea sustine ca in mod nejustificat organele fiscale au stabilit in sarcina sa obligatii fiscale privind impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente datorita cheltuielilor cu lucrarile de reparatii si investitii efectuate la imobilul din (...) str. (...) nr.

II. Prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. (...) si a Raportului de inspectie fiscala intocmit in data de 21.02.2008 inregistrat sub nr. (...) organele fiscale au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in suma de (...) lei reprezentand:

- impozit pe profit (...) lei

- majorari de intarziere (...)lei

In perioada verificata, 01.01.2006 - 31.12.2006, organele fiscale au constatat ca societatea obtine venituri din inchirierea imobilului situat in (...), str. (...) nr. . Incepand cu data de 01.01.2007 si pana la data controlului societatea nu mai realizeaza venituri din inchirierea spatiului luat in comodat si nici alte venituri, inregistrand cifra de afaceri 0 la raportarea semestriala din data de 30.06.2007.

Acest imobil este proprietate a persoanei fizice (...) pentru care SC (...) SRL are drept de folosinta cu titlu gratuit in baza contractului de comodat nr. (...).

In urma verificarii documentelor primare privind achizitiile de bunuri si servicii si a modului de inregistrare in evidenta contabila s-a constatat faptul ca societatea inregistreaza in contabilitate pe conturile de cheltuieli deductibile la impozitul pe profit contravaloarea lucrarilor de modernizare, mansardare, restaurare si de izolatii, inlocuirea si renovarea ferestrelor, autorizate de Primaria (...) si efectuate pentru imobilului situat in (...), str. (...) nr. .

Pentru lucrarile la cladirea din (...), str. (...) nr. mentionate mai sus, autorizatiile au fost emise pe numele persoanei fizice (...) si nu pe numele persoanei juridice SC (...) SRL.

Persoana fizica (...), proprietarul cladirii din (...), str. (...) nr. , care este si asociatul unic al SC (...) SRL, a beneficiat in mod gratuit din partea societatii pe care o controleaza de lucrari de investitii, dotari si modernizari ale cladirii fara a se prevedea prin contractul de comodat modalitatea prin care societatea sa- si recupereze cheltuielile efectuate.

Cheltuielile aferente imobilului situat in (...), str. (...) nr. sunt inregistrate in urmatoarele conturi contabile:

- contul 605 "Cheltuieli privind energia si apa" in suma de (...) lei. Aceste cheltuieli cad in sarcina chiriasilor si nu au fost recuperate de la acestia conform contractelor incheiate pe anul 2006.

- contul 611 "Cheltuieli de intretinere si reparatii" in suma de (...) lei cuprinde cheltuielile cu lucrarile de constructii, lucrarile de izolatii, de renovare tamplarie, de expertiza si de atestare a lucrarilor de constructii efectuate la imobilului situat in (...), str. ...nr. , proprietate a persoanei fizice (...).

- contul "Cheltuieli cu serviciile efectuate de terti" in suma de (...) lei cuprinde cheltuielile efectuate cu demolare, instalatii gaz, servicii de autorizare si atestare lucrari de constructii pentru imobilul situat in (...), str. (...) nr. .

- contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite si taxe" in suma de (...) lei reprezinta taxe teren si impozitul pe imobilul situat in (...), str. (...) nr. , proprietate a persoanei fizice (...).

Totalul acestor cheltuieli sunt in suma de 212.000 lei si sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Prin inregistrarea pe cheltuieli deductibile a sumei de (...) lei a fost denaturata baza impozabila privind impozitul pe profit, societatea incalcand art. 21, alin. 4) lit. e si f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile pana la 31.12.2006, fapt pentru care organele fiscale au procedat la recalcularea impozitului pe profit pe anul 2006 rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de (...) lei asupra caruia au fost calculate majorari de intarziere in suma de (...) lei.

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de contestator si de catre organele fiscale, precum si referatul nr. (...) ,biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca in baza contractului de comodat nr. (...) incheiat intre SC (...) SRL si persoana fizica (...), societatea a luat in folosinta imobilul situat in (...) str. (...) nr. .

SC (...) SRL nu a declarat la ORC (...) punctul de lucru la adresa din str. (...) nr. , conform prevederilor Legii nr. 26/1990 privind Registrul comertului si a Normelor Metodologice nr. P/608 din 15 aprilie 1998 privind modul de tinere a registrelor comertului si de efectuare a inregistrarilor.

In urma verificarilor efectuate privind impozitul pe profit pe perioada 01.01.2006 - 31.12.2006, organele fiscale au constatat ca s-au inregistrat cheltuieli care reprezinta valoarea

unor lucrari de constructii, demolare, taxe de autorizare constructii si taxe locale (impozitul pe cladire si taxa pe teren) aferente imobilului situat in (...), str. (...) nr. .

Totalul acestor cheltuieli sunt in suma de (...) lei si constau in realizarea hidroizolatiei exterioare la cladire D+P+1E, demolare corp cladire in regim de parter si demisol, reparatii la fatade si amenajare mansarda in pod existent, montarea de ferestre Velux, lucrari de inlocuire si reconditionare a intregii tamplarii exterioare si interioare, instalatii de climatizare, proiectare si executie instalatie utilizare gaz, lucrari de proiectare si intocmire a documentatiilor pentru obtinerea autorizatiilor pentru lucrari de construire si renovare a imobilului si lucrari de expertiza a lucrarilor.

Lucrarile au fost executate de persoane juridice si au fost platite de SC (...) SRL.

Din actul de control reiese ca organele fiscale au admis la deducere cheltuielile cu reparatiile curente, necesare bunei functionari a imobilului.

Au fost stabilite ca cheltuieli nedeductibile doar cheltuielile care intra in categoria investitiilor care ar fi trebuit sa se adauge la valoarea initiala a imobilului care conform prevederilor pct. 7 alin. d) H.G. nr. 909 din 29 decembrie 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, conduc la cresterea valorii cladirii si imbunatatirea parametrilor tehnici ai acesteia si nu sunt cheltuieli de reparatii curente necesare bunei functionari a imobilului pe perioada cand acesta a fost inchiriat si s-a optat pentru taxarea operatiunii de inchiriere:

*“7. Sunt asimilate mijloacelor fixe si se supun amortizarii bunurile mentionate la art. 4 din lege, astfel:*

*d) investitiile efectuate la mijlocele fixe pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, in scopul modernizarii acestora, si care majoreaza valoarea de intrare a mijloacelor fixe.*

*Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe in scopul modernizarii acestora trebuie sa aiba urmatoarele efecte:*

*- sa imbunatateasca efectiv performantele mijloacelor fixe fata de parametrii functionali stabiliti initial;*

*- sa asigure obtinerea de venituri suplimentare fata de cele realizate cu mijloacele fixe initiale.*

*Pentru cladiri si constructii, lucrarile de modernizare trebuie sa aiba ca efect sporirea gradului de confort si ambient.*

*Amortizarea cheltuielilor aferente lucrarilor de modernizare se face fie pe durata normala de utilizare ramasa, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu pana la 10% . Daca lucrarile de modernizare se fac dupa expirarea acestei durate, se va stabili o noua durata normala de utilizare de catre o comisie tehnica.”*

Toate lucrarilor de reparatii si investitii ale imobilului din (...) str. (...) nr. au fost efectuate in baza autorizatiilor de construire care nu au fost eliberate pe numele societatii ci pe al persoanei fizice (...), proprietar al imobilului si in acelasi timp si asociat unic al SC (...) SRL.

In acest mod d-nul (...), proprietarul al imobilului a beneficiat in mod gratuit din partea SC (...) SRL pe care o controleaza de lucrari de investitii, dotari si modernizari ale cladirii.

Facem precizarea ca prin contractul de comodat incheiat intre cele doua parti nu se prevede modalitatea prin care societatea sa- si recupereze cheltuielile efectuate.

Mai mult, prin contractul de comodat la art. 6 si art. 7 se stipuleaza ca partile au convenit ca valoarea tuturor acestor lucrari ramane in sarcina locatarului si nu poate fi imputata sub nici o forma locatarului.

In perioada 01.06.2006 - 31.12.2006 societatea a inregistrat in contabilitate cheltuielile cu utilitatile (apa, energie electrica) care nu au fost refacturate chiriilor si care nu sunt destinate realizarii de operatiuni impozabile.

Precizam ca pe aceasta perioada SC (...) SRL nu are declarat la O.R.C (...) punctul de lucru la aceasta adresa.

SC (...) SRL a denaturat cu suma de (...) lei baza impozabila privind impozitul pe profit prin incalcarea prevederilor art. 21, alin. 4) lit. e si f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile pana la 31.12.2006 si in mod legal organele fiscale au procedat la recalcularea impozitului pe profit pe anul 2006 rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de (...) lei.

In baza alin. 1) si alin. 5) ale art. 116 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ( actualizata pana la data de 01.01.2007) in mod legal au fost calculate la obligatia de plata de (...) lei majorari de intarziere in suma de (...) lei.

*art. 116 (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*

*(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

In ceea ce priveste accesoriile calculate, SC (...) SRL nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor de intarziere, cota de majorari aplicata, data la care au fost calculate majorarile de intarziere, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor de intarziere, numarul zilelor de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma totala de (...) lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

#### DECIDE:

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de (...) lei reprezentand:

- impozit pe profit (...) lei
- majorari de intarziere (...) lei

2) prezenta decizie se comunica la:

- SC (...) SRL
- A. F.P. (...) - Inspectie fiscala

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac poate fi atacata de catre contestator la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in conditiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV