

DECIZIA NR.....2009

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL din localitatea Buzau , cod unic de inregistrare , RO..... , impotriva Deciziei de impunere NR....., respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr./.2008 intocmite de Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau ,inregistrata la D.G.F.P. Buzau sub nr.....2008

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice Buzau;

Avand in vedere:

-Contestatia formulata de SC X SRL Buzau ;

-Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.../.2008 emisa de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau ;

-Raportul de inspectie fiscala nr.../.2008 incheiat de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau ;

-Termenul legal de depunere a contestatiei ;

-Art.209 pct.1 lit ”a” din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , prin care D.G.F.P. Buzau este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. X SRL Buzau ;

Organele de control fiscal din cadrul DGFP Buzau – Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, au efectuat inspectia fiscala la X SRL din localitatea Buzau, ocazie cu care , au stabilit obligatii fiscale contestate de petenta in suma de lei .

Agentul economic a formulat contestatie in termen legal .

Obiectul contestatiei :obligatii fiscale in suma de lei reprezentand, impozit pe profit suplimentar (..... lei) respectiv majorari de intarziere aferente (..... lei) .

I.Contestatoarea invoca in sustinere urmatoarele :

-La baza stabilirii impozitului pe profit suplimentar au stat constatari nelegale si netemeinice , astfel :

-Inregistrarea pe cheltuieli a sumei de lei reprezentand amenajari interioare

la restaurantul T respectiv cos de fum si racorduri cuptoare pizza conform contractului nr.....2008 executat de SC U SRL .

-Inregistrarea pe cheltuieli cu obiectele de inventar a investitiei in tamplarie de aluminiu de la SC V SRL in baza facturilor nr. ... si nr..... ;

-Cheltuielile destinate aprovizionarii cu mijloace fixe destinate spatiului inchiriat la SC G SA Buzau ;

-Inregistrarea pe cheltuieli a penalitatilor calculate de F aferente achitarii cu intarziere a imobilelor situate in Buzau ;

-Inregistrarea pe cheltuieli a valorii ramase neamortizata si nerecuperata a unui mijloc fix ;

-Inregistrarea pe cheltuieli a unor sume reprezentand cheltuielile cu reparatiile la un obiectiv de investitii executate de SC U SRL respectiv a unor cheltuieli de intretinere si reparatii reprezentand amenajari interioare la restaurant T .

-Inregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a unor cheltuieli reprezentand prestari de servicii executate de terti si achizitia unui sistem electronic publicitar de la SC E SRL .

Constatarile organelor de control sunt nelegale si neintemeiate deoarece potrivit art.24 alin.11 lit.c) din Legea gr. 571/2003 , amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza :

“ c) pentru cheltuielile de investitii efectuate la mijloacele fixe concesionate, inchiriate sau luate in locatie de gestiune de cel care a efectuat investitia,cheltuielile se amortizeaza pe perioada contractului de inchiriere , concesionare etc..”

-Contractele de inchiriere la imobilele la care au fost facute investitiile respective (restaurantul si T) au fost prelungite prin act aditional pana la2008 iar contractul de concesionare a terenului situat in Parcul Tineretului expira la data de2008 .

II.Organele de specialitate ale Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau au stabilit urmatoarele :

-Inregistrarea eronata pe cheltuieli de intretinere si cu reparatiile si respectiv pe cheltuieli cu prestari servicii executate de terti a valorii unui obiectiv de investitii realizat in interesul firmei , respectiv cos de fum si racorduri cuptoare pizza executat de SC U SRL Buzau in valoare totala de lei , investitie care trebuia inregistrata ca mijloc fix amortizabil in timp , pe durata de utilizare a acestuia ;

-Inregistrarea eronata pe cheltuieli cu obiectele de inventar a sumei de lei reprezentand investitie in tamplarie de aluminiu efectuata la mijloacele fixe existente , sub forma cheltuielilor ulterioare , realizate in scopul imbunatatirii activitatii ,operatiune care este considerata mijloc fix amortizabil in timp , pe durata de utilizare a acestuia , conform prevederilor legale .

-Inregistrarea eronata pe cheltuieli cu obiectele de inventar a sumei de lei reprezentand achizitia a ... bucati display plasma (...x...lei /buc =..... lei) , a bucati

ventilator (..... lei/buc =..... lei) a unui proiector de lumini in valoare de lei si a unui dispozitiv UPS APC 3000VA pentru energie electrica in valoare de lei . Valoarea de cumparare fiind mai mare decat suma de lei ce reprezinta limita minima pentru care bunul achizitionat este considerat mijloc fix , aceste bunuri sunt mijloace fixe amortizabile in timp , pe durata de utilizare a acestora , conform prevederilor legale .

- Inregistrarea pe cheltuieli deductibile a valorii ramasa neamortizata si nerecuperata in suma de lei , pentru mijlocul fix vandut cu suma de lei si a carui valoare neamortizata era de lei . Valoarea ramasa neamortizata si nerecuperata reprezinta , potrivit prevederilor legale , o cheltuiala nedeductibila fiscal.

-La cheltuielile exceptionale au fost inregistrate majorari aferente fondului de invatamant din anii anteriori si penalitati calculate nefondat de F Buzau , aferente achitarii cu intarziere de catre X SRL a imobilelor situate in Buzau , Bdul nr.... desi in contractul de vanzare-cumparare fara nici o rezerva pentru vanzatoare incheiat intre cele doua parti si autentificat la Biroul Notarial sub nr./2006 care specifica : “Pretul vanzarii stabilit de comun acord este de lei din care suma de lei reprezinta TVA , pret achitat integral de cumparatoare anterior autentificarii actului , conform facturii nr. din2004 emisa de F SC , fapt pe care subscrisa vanzatoare il recunosc prin insasi semnarea actului si declar ca nu mai am nici o pretentie fata de cumparatoare cu privire la pretul vanzarii .”

-Dupa data incheierii acestui contract de vanzare-cumparare F Buzau a emis facturi de penalitati in valoare de lei care au fost inregistrate in evidenta contabila a contribuabilului si considerate deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil . Prin recalcularea profitului impozabil pe anul 2006 a rezultat un impozit pe profit calculat in suma de lei .

In anul 2007 , contribuabilul a inregistrat eronat pe cheltuieli deductibile fiscal suma de lei reprezentand :

-Cheltuieli de intretinere si cu reparatiile in suma de lei reprezentand un obiectiv de investitii executat de SC U SRL Buzau in valoare totala de lei din care ... lei a fost inregistrata corect de contribuabil in contul 231 “Investitii in curs de realizare “ urmand a fi evidentiata in categoria mijloacelor fixe amortizabile in timp , la punerea in functiune a obiectivului .

-Cheltuielile de intretinere cu reparatiile in suma de lei reprezentand un obiectiv de investitii in interesul firmei respectiv “Amenajari interioare restaurant T “ executat de SC C SRL Buzau , conform contractului de executie nr./2007 in valoare totala de lei fara TVA din care suma de lei inregistrata corect de contribuabil in contul 231 “Investitii in curs de realizare “ urmand a fi evidentiata in categoria mijloacelor fixe amortizabile in timp , la punerea in functiune a obiectivului iar diferenta este evidentiata in contul de Furnizori debitori .

Prin recalcularea profitului impozabil pe anul 2007 , a rezultat un impozit pe profit in suma de lei din care se scade suma de lei reprezentand impozitul pe

profit inregistrat in evidenta contabila ramanand de plata un impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de lei .

Pentru diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar in suma de lei neachitata in termenul legal la bugetul de stat s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei .

In perioada 01.01.2008-30.09.2008, contribuabilul a inregistrat eronat pe cheltuieli deductibile fiscal suma de lei , suma ce se compune din inregistrarea pe cheltuieli de intretinere si reparatii respectiv pe cheltuieli cu prestari servicii executate de terti a sumei de lei reprezentand obiectivul de investitii "Gradina de vara din Parcul cheltuieli de protocol in suma de lei inregistrate de contribuabil in alta categorie de cheltuieli (exemplu cheltuieli de deplasare , cheltuieli cu servicii executate de terti , cheltuieli de reclama si publicitate) respectiv suma de ... lei reprezentand achizitia unui sistem electronic publicitar la SC E SRL inregistrat eronat pe cheltuieli cu serviciile executate de terti Organele de control au calculat si dedus amortizarea fiscala in suma de lei pentru bunurile cumparate de contribuabil in anul 2006 si pentru investitiile finalizate la finele anului 2006 care nu au fost inregistrate ca mijloace fixe amortizabile in timp .

Acte normative incalcate :art.19, art.21 alin.3 , art. 24 alin.3 din Legea nr.571/2003 .

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei , a motivelor de fapt si de drept invocate de contestatoare respectiv de organele de control , se retin urmatoarele :

In fapt, societatea contesta masurile luate de organele de inspectie fiscala cu privire la baza impozabila a impozitului pe profit stabilit suplimentar ca fiind constatarile nelegale si netemeinice .

In fond cauza supusa solutionarii este daca suma de ... lei a fost inregistrata corect si legal in anul 2006 integral pe cheltuieli deductibile fiscal .

Deasemenea , daca suma de lei inregistrata in anul 2007 a fost corect si legal evidentiata in conturile de cheltuieli .

In solutionarea cauzei se retine urmatoarele :

In anul 2006 , agentul economic a inregistrat in conturi de cheltuieli cont 611 "Cheltuieli de intretinere si reparatii respectiv cont 628 –Cheltuieli cu prestarile de servicii executate de terti , suma de lei , suma ce reprezinta conform contractului nr...../2006 incheiat la SC U SRL , contravaloarea construirii unui cos de fum si racorduri cupatoare pizza pentru care era necesara realizarea unui proiect si obtinerea autorizatiei de construire .

Potrivit art.24 alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal actualizat :

"(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:

a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;

c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an.”

Intrucat valoarea de intrare este mai mare decat limita stabilita prin hotarare respectiv lei si sunt indeplinite si celelalte conditii ,lucrarea respectiva reprezinta obiectiv investitional iar societatea avea obligatia inregistrarii acesteia in mijloace fixe urmand ca recuperarea cheltuielilor efectuate sa se faca prin deducerea amortizarii pe durata normala de utilizare .

-Conform HG nr.2139/2004 pentru aprobarea catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe pentru sectiunea “Cosuri de fum si turnuri de racire “ cod de clasificare 1.1.12 , durata normala de functionare este cuprinsa intre 24-36 ani .

Prin urmare societatea a inregistrat eronat investitia efectuata , direct in conturi de cheltuieli si ca atare organul de control au procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent .

Deasemenea in anul 2006 , a inregistrat in contul 303 “ obiectele de inventar “ respectiv in cont 603 “Cheltuieli cu obiectele de inventar “suma dezs reprezentad investitie in tamplarie de aluminiu de la SC V SRL care a fost efectuata la mijloacele fixe existente sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii activitatii .

Potrivit art.24 alin.3 “(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;

Totodata , potrivit pct.7 din HG nr.909 /1997, “

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

d) investitiile efectuate la mijloacele fixe pentru imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, in scopul modernizarii, si care majoreaza valoarea de intrarea a acestora.

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.”

Prin urmare , 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% , conditii ce nu au fost respectate de agentul economic .

-Contestatoarea a achizitionat in anul 2006 bunuri materiale constand din :

- ... bucati display plasma cu o valoare individuala de lei
- un proiector de lumini in suma de lei ;
- .. dispozitiv UPS APC 300 in suma de ... lei ;
- .. buc. ventilator cu o valoare individuala de lei .

Bunurile achizitionate in suma totala de lei au fost inregistrate in evidenta contabila ca fiind de natura obiectelor de inventar fiind trecute direct in cont de cheltuieli (cont 603 – cheltuieli cu obiectele de inventar) ;

Intrucat, valoarea de intrare este de peste lei , iar durata de functionare este de peste un an , bunurile sunt considerate mijloace fixe amortizabile cu durata normala de functionare cuprinsa intre 4-6 ani fiind aplicabile prevederile art.24 alin.11 din Legea nr. 571/2003, actualizat , prevederi ce nu au fost respectate de agentul economic .

In anul 2006 , agentul economic a vandut un mijloc fix cu suma de ... lei , iar valoarea ramasa neamortizata si nerecuperata prin vanzare a fost de ... lei , diferenta inregistrata pe cheltuieli deductibile fiscal .

“Potrivit art.24 alin.15 din Legea nr. 571/2003 , privind Codul Fiscal actualizat

“ Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila si orice reevaloare contabila a acestora .. Castigurile sau pierderile rezultate din vanzarea sau din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabila evidentiata in sold la data de 31 decembrie 2003 , amortizarea se calculeaza in baza valorii ramase neamortizate, pe durata normala de utilizare ramasa, folosindu-se metodele de amortizare aplicate pana la aceasta data. Valoarea ramasa neamortizata , in cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute , este deductibila la calculul profitului impozabil in situatia in care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii “

Vanzarea mijlocului fix nu a fost realizata prin unitatii specializate sau prin licitatii organizate prin unitatii specializate .Prin urmare valoarea ramasa neamortizata nu este deductibila fiscal si in consecinta organul de control a calculat impozitul pe profit aferent sumei de lei .

Agentul economic a inregistrat , deasemenea in anul 2006 , ca fiind cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal , suma de lei reprezentand penalitati de intarziere facturate de F.....P Buzau in perioada 08.02.2006-31.07.2006 , ulterior incheierii contractului de vanzare-cumparare nr.2006 intre cele doua parti .

Potrivit contractului incheiat intre F..... si SC X SRL pretul stabilit comun acord in suma de lei din care TVA in suma de lei a fost achitat de cumparatoare anterior autentificarii actului conform facturii nr..... din2004 , emisa de F , fapt pe care subscrisa vanzatoare il recunoaste prin insasi semnarea actului si declara ca nu mai are nici o pretentie fata de cumparatoare cu privire la pretul vanzarii .

In acest context , penalitatile facturate de F catre SC X SRL si inregistrate in evidenta acesteia ca fiind deductibile fiscal nu se justifica intrucat prin contractul incheiat intre cele doua parti nu s-au mentionat aspecte legate de achitarea cu intarziere a tranzactiei , mai mult partile recunosc faptul ca tranzactia a fost incheiata , achitarea imobilelor efectuandu-se inainte de autentificarea contractului .

Deasemenea , prin semnarea actului se recunoaste faptul ca vanzatorul nu mai are nici o pretentie fata de cumparator .

Potrivit art. 21 alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal , actualizat ,

(1) “Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

In conditiile in care , prin contractul de vanzare – cumparare , se recunoaste faptul ca nu mai exista obligatii reciproce dupa semnare , acestea fiind stinse prin plata de catre cumparator , facturarea acestor penalitati este nefondata iar organele de inspectie fiscala in mod corect au stabilit ca nedeductibila fiscal aceasta cheltuiala .

In anul 2006 agentul economic a inregistrat suma de lei in contul 671.4 “cheltuieli exceptionale “ , suma ce reprezinta majorari de intarziere aferente fondului de invatamant .

Potrivit art.21 alin,4 lit.b)

“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

b)” dobanzile/majorarile de intarziere, amenzile, confiscarile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobanzile, penalitatile sau majorarile datorate catre autoritati straine ori in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente si/sau autoritati straine sunt cheltuieli nedeductibile, cu exceptia majorarilor al caror regim este reglementat prin conventiile de evitare a dublei impuneri.”

Prin urmare , suma de lei inregistrata in cheltuieli exceptionale este nedeductibila fiscal .

Agentul economic a realizat in anul 2006 si cheltuieli cu deductibilitate limitata respectiv cheltuieli de protocol .

Potrivit art.21 alin.3 lit.a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal actualizat:

” (3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) cheltuielile de protocol in limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;”

Agentul economic a inregistrat cheltuieli de protocol in suma de lei in alte categorii de cheltuieli (ex. Cheltuieli de deplasare , cheltuieli cu serviciile executate de terti , cheltuieli cu reclama si pblicitate) fara a respecta prevederile art.21 alin.3 lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal , actualizat .

Pentru anul 2006 , organele de control , in baza constatarilor realizate au recalculat impozitul pe profit tinand cont de amortizarea fiscala calculata si dedusa in timpul inspectiei fiscale pentru bunurile achizitionate (.... lei) respectiv cheltuieli cu sponsorizarea (.... lei) rezultand un impozit pe profit suplimentar de lei .

In anul 2007 , agentul economic a inregistrat pe cheltuieli suma de lei astfel :

1. Suma de ... lei reprezentand cheltuieli la un obiectiv de investitii executat de SC U SRL pe baza de contract .
2. Suma de lei reprezentand cheltuieli de intretinere si reparatii respectiv amenajari interioare realizate in baza contractului de executie nr...../2007 incheiat de SC C SRL Buzau .

Potrivit art. 24 alin.1, 2 si 11 din Legea 571/2003 actualizat :

(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii ::

a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;

c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an “.

Prin urmare , suma de lei reprezentand un obiectiv de investitii executat de SC U SRL Buzau , nu se inregistreaza in contul 611 “cheltuieli de intretinere si cu reparatiile “ ci in contul 231 “investitii in curs de realizare “ asa cum dealtfel a fost inregistrata de agentul economic suma de lei urmand a fi evidentiata in categoria mijloacelor fixe amortizabile in timp , la punerea in functiune a obiectivului fiind amortizabil in categoria mijloacelor fixe amortizabile pe durata de utilizare a acestuia si nu prin inregistrarea direct pe cheltuieli a valorii bunului .

Mentionam acelasi aspect si in cazul sumei de lei reprezentand un obiectiv de investitii in interesul firmei respectiv "Amenajari interioare restaurant T , lucrari executate de SC C SRL in baza contractului de executie nr...../2007 .

Organele de control au avut in vedere la recalcularea impozitului pe profit a sumei de lei pentru bunurile cumparate si pentru investitiile finalizate si care nu au fos inregistrate ca mijloace fixe amortizabile in timp resultand un impozit pe profit suplimentar pe anul 2007 in suma de lei .

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de lei , in baza art. 119 si 120 din Codul de procedura fiscala , au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de lei .

In consecinta, in baza art.209 pct.1 lit. "a", a art.210 pct.1 respectiv a art.216 pct.1 din O.G. nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de Procedura fiscala,

DECIDE :

Art.1.Respingerea contestatiei formulata S.C X SRL Buzau pentru in suma de lei reprezentand, impozit pe profit suplimentar (.... lei) respectiv majorari de intarziere aferente (.... lei) ca neintemeiata .

Art.2.Serviciul Solutionare contestatii , va comunica prezenta decizie contestatoarei respectiv Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Buzau ;

Art.3.Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Buzau, conform legislatiei in vigoare.

Director Executiv,

Sef serviciu juridic ,