

DECIZIA

Nr. 09 din 07.03.2006

Privind: solutionarea contestatiei formulata de S.C. , cu sediul in comuna, sat, jud. Teleorman, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr...../09.01.2006.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman, prin Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de Structura de Administrare Fiscala-Activitatea de Control Fiscal Teleorman, prin Adresa nr./20.01.2006, cu privire la contestatia formulata de S.C. , cu sediul social in comuna, sat, judetul Teleorman, ocazie cu care s-a inaintat dosarul cauzei impreuna cu referatul fara numar, privind propunerile de solutionare.

Petenta contesta masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala nr...../06.12.2005, sintetizate in Decizia de impunere nr./05.12.2005, ale Activitatii de Control Fiscal Teleorman, prin care i-au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in quantum total de lei (RON), numiti in cuprinsul deciziei „, lei “, astfel:

- lei – impozit pe profit;
- lei – dobanzi aferente impozitului pe profit;
- lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (M.O. nr. 863/26.09.2005).

Vazand ca in speta sunt intrunite si celelalte proceduri de contestare prevazute de lege, Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman, este competenta sa solutioneze cererea.

I. S.C. contesta masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala nr./06.12.2005, sintetizate in Decizia de impunere nr./05.12.2005, ale Activitatii de Inspectie Fiscala Teleorman, referitoare la diferenta de impozit pe profit in quantum de lei, cu accesoriile aferente in suma de lei, aducand in sprijinul sustinerii contestatiei urmatoarele:

- cheltuielile cu afanarea (scarificarea) solului sunt considerate de petenta cheltuieli de exploatare aferente veniturilor si nicidecum incadrate la categoria investitii efectuate pentru amenajarea terenurilor(amortizate liniar), motiv pentru care considera deasemenea ca nu pot constitui temei de drept al respectivei incadrari prevederile art. 24 alin.(1), alin(3) lit. f si alin.(11) lit. d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- precizeaza ca lucrarile de scarificare efectuate nu se incadreaza in categoria lucrarilor pentru amenajarea terenurilor, avand ca scop imbunatatirea calitatii acestora, ci in categoria lucrarilor de pastrarea fertilitatii solului;
- citeaza pct. 8 al cap. I din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile ulterioare respectiv: „, investitiile efectuate pentru amenajarea lacurilor,

baltilor, iazurilor, terenurilor si pentru alte lucrari similare se recupereaza pe calea amortizarii, prin includerea in cheltuieli de exploatare intr-o perioada de maximum 10 ani.”

Pentru considerentele prezentate autoarea contestatiei solicita desfiintarea deciziei de impunere atacata.

II Din Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr./06.12.2005, intocmit de organele de control ale Structurii de Administrare Fiscala –Activitatea de Control Fiscal Teleorman, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala desfasurata la sediul contribuabilului a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, verificarea corectitudinii si exactitatii indeplinirii conform legii a obligatiilor fiscale, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora, respectiv modul de respectare a prevederilor legale referitoare la regimul concesiunii terenurilor proprietate publica a statului aflate in administrarea A.D.S.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, perioada supusa controlului a fost:01.01.2004-31.12.2004, baza legala a constatarilor fiind data de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Reprezentantii A.C.F. Teleorman au constatat ca agentul economic a inregistrat in mod eronat in contabilitate in luna iulie 2004, in debitul contului 628 “ alte cheltuieli cu serviciile prestate de terti ” suma de lei, aferenta facturii fiscale seria TR ACA nr./17.07.2004, emisa de S.C., reprezentand contravaloarea lucrari de scarificari, intretinere si modernizare drumuri efectuate pe terenul concesionat de petenta de la A.D.S. Organele de control au incadrat lucrarile in cauza in categoria amenajarilor de terenuri, reprezentand mijloace fixe amortizabile, respectiv investitii efectuate la terenurile care fac obiectul unui contract de concesiune.Deasemenea au mentionat ca petenta a incalcat prevederile art.24 alin(1), alin.(3) lit. f si alin.(11) lit d., din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora amortizarea fiscala a investitiilor efectuate pentru amenajarea terenurilor se calculeaza liniar, pe o perioada de 10 ani.

Astfel, in urma constatarilor organele de control au stabilit o diferenta de impozit pe profit aferent anului 2004 in suma de lei.

Pentru nevirarea in termen a diferentei de impozit pe profit astfel calculata organele de control au calculat accesorii, cu respectarea art. 114, art. 115 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, in cuantum total de lei (.... lei dobanzi si lei penalitati de intarziere).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile organului de control precum si cele invocate de petenta in sustinerea cauzei , in raport cu actele normative in vigoare se retin urmatoarele:

S.C. , cu sediul social in comuna, sat, judetul Teleorman, este inregistrata la O.R.C.Teleorman sub nr., avand C.U.I. nr., atribut fiscal R, activitate principala desfasurata cod CAEN 0111: cultura cerealelor, fiind reprezentata de D-l, in calitate de administrator.

- a) In ceea ce priveste contestarea impozitului pe profit in suma de lei.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este de a stabili legalitatea masurilor organelor de inspectie fiscala, care au incadrat lucrarile de scarificare, respectiv pe cele de intretinerea si modernizarea drumurilor drept amenajari de terenuri ,recuperarea cheltuielilor cu investitiile efectuate pentru amenajarea acestora stabilind ca se va face pe calea amortizarii liniare, in conditiile in care petenta considera cheltuielile efectuate drept cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil.

In fapt, la stabilirea diferentei de impozit pe profit (suplimentar), in suma de lei, reprezentantii A.C.F. Teleorman, au avut in vedere reflectarea eronata in contabilitatea petentei a lucrarilor de scarificari si intretinere si modernizari drumuri(efectuate pe terenul concesionat de S.C. de la A.D.S.).

Lucrarile in cauza au fost efectuate de S.C.,(furnizor-prestator) asa cum se regaseste in scris in factura fiscala nr./17.07.2004 (cu o valoare, fara T.V.A.,la lei), care reflecta fenomenul economic dedus judecatii.

Astfel, petenta a inregistrat eronat in contabilitate(iulie 2004), in debitul contului 628 „Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terti ”, suma de lei, aferenta facturii fiscale mentionate, desi lucrarile de scarificare si intretinere si modernizare drumuri(in cauza), intra in categoria amenajarilor de terenuri, reprezentand mijloace fixe amortizabile, respectiv investitii efectuate la terenurile care fac obiectul unui contract de concesiune, amortizarea fiscala a acestora calculandu-se liniar pe o perioada de 10 ani.

Consecinta economica a inregistrarii eronate a fost,diminuarea profitului impozabil in suma de lei (rezultata astfel: lei, cheltuieli inregistrate eronat – lei amortizare fiscala a amenajarii de teren pe perioada 01.08.2004 – 31.12.2004).

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat, care stipuleaza:

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare(publicata in M.O. nr.927/23.12.2003):

[...]

ART. 21

*(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.*

[...]

ART. 24

(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.

[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

*a) **investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune sau altele asemenea;***

[...]

*f) **amenajarile de terenuri.***

[...]

(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:

[...]

*d) **pentru cheltuielile cu investitiile efectuate pentru amenajarea terenurilor, liniar, pe o perioada de 10 ani;***

[...]

Actele normative citate anterior constituie baza legala a incadrarii juste facuta de organele de control, lucrarile de scarificare, precum si cele de intretinerea si modernizarea drumurilor intrand in categoria amenajarilor de terenuri, investitii recuperabile pe calea amortizarii si nu reprezinta chltuieli cu serviciile prestate de terti(deductibile), nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Dealtfel, insusi contractul de concesiune nr./11.11.2002, stabileste ca obligatie a concesionarului, vizand cresterea eficientei exploatatiei, efectuarea de lucrari de amendamente si scarificari, respectiv lucrari pentru intretinerea si modernizarea drumurilor de exploatare si cailor de acces, investitii pe care concesionarul trebuie sa le realizeze la termenele scadente si in conditiile stabilite.

Deasemenea valoarea de intrare (mare) a mijlocului fix amortizabil [la aceasta concluzie conducand mentiunile inscrise pe factura fiscala nr./17.07.2004 (valoare insa reflectata in mod cumulativ, reprezentand atat lucrari de scarificare, cat si lucrari de intretinerea si modernizarea drumurilor- fara a fi stabilita ponderea fiecarei lucrari in parte, ori a intocmi documentul in cauza cu pozitii distincte, asa cum sunt cele doua lucrari executate)], conduce la respingerea punctului de vedere al petentei.

In aceeași măsură însuși contestatorul în finalul declarației anexa la raportul de inspecție fiscală (anexa nr. 20), admite ca just punctul de vedere al organului de control, citez:

Fata de cele menționate mai sus, înțelegem să efectuăm înregistrarea contabilă așa cum s-a interpretat în adresa nr./10.10.2005, dar nu înțelegem să fim obligați la plata accesoriilor...

Tot în același sens organul de revizuire constată punctul de vedere legal al Direcției de Indrumare și Asistență a Contribuabililor din cadrul A.N.A.F., transmis cu Adresa nr. 113533/26.09.2005 (anexată la dosarul contestației) din care cităm:

Lucrările efectuate de către diverși agenți economici pe terenuri agricole, enumerate la lit. a), b), c) și f), [a)-aplicarea de amendamente pentru refacerea fertilității solului; b)-lucrări de scarificare; c)- lucrări de combaterea eroziunii solului; f) lucrări pentru întreținerea și modernizarea drumurilor de exploatare și a căilor de acces.], intra în categoria amenajărilor de terenuri, iar recuperarea cheltuielilor cu investițiile efectuate pentru amenajarea acestora se face potrivit prevederilor art. 24 alin.(11) lit. d) din Legea nr. 571/2003, liniar, pe o perioadă de 10 ani.

Organul de soluționare reține de asemenea faptul că petenta deși se putea prevala de dispozițiile art.183 alin(4), în sensul că până la emiterea deciziei putea aduce probe noi în susținerea cauzei, aceasta nu a înțeles să procedeze în consecință, în condițiile în care organul de soluționare constată că S.C. nu aduce argumente care să înlăture constatările organelor de control.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei susținerile petentei, potrivit căreia în speta dată sunt aplicabile prevederile pct. 8 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările ulterioare, deoarece textul de lege citat specifică de asemenea ca: *Investițiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, baltilor, iazurilor, terenurilor și pentru alte lucrări similare se recuperează pe calea amortizării, prin includerea în cheltuielile de exploatare într-o perioadă de maximum 10 ani.*

Astfel organul de revizuire concluzionează că în mod corect au procedat reprezentanții A.C.F. Teleorman, încadrând investițiile pentru efectuarea lucrărilor în cauza drept amenajări de terenuri, motiv pentru care **contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

b) In ceea ce privește contestarea sumelor [.... lei și lei] reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente debitului contestat reprezentând impozit pe profit în cuantum de lei, organul de revizuire reține că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Întrucât în sarcina petentă au fost reținute ca fiind datorat debitul de natură impozitului pe profit, aceasta datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, calculate de inspectorii fiscali.

Cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 114, art. 115 și art. 120 alin (1) din Codul de procedură fiscală, republicată, în care se stipulează:

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, (publicată în M.O. nr. 560 din 24.06.2004);

ART. 114

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

[...]

ART. 115

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) **pentru diferențele de impozite**, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează

incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei impozitului, taxei sau contributiei, pentru care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv;

[...]

ART. 120

Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.

[...]

Dupa republicarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala(M.O. nr. 863/26.09.2005), dispozitiile art.115, 116 si 121, au preluat in esenta solutia legislativa cuprinsa in textul fostelor art. 114,115 si 120, conservand reglementarea legala anterioara, mai putin in ceea ce priveste cota dobanzilor si penalitatilor de intarziere, modificata de Legea nr. 210/2005.

Organul de revizuire retine ca in cazul in care orice suma reprezentand o obligatie fiscala nu este platita la data stabilita prin actele normative, contribuabilul este obligat sa plateasca si sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsa intre termenul de plata prevazut de lege si data la care obligatia fiscala este achitata.

Pentru considerentele retinute si acest capat de cerere urmeaza a fi respins ca neintemeiat.

*

* *

Pentru considerentele de *fapt* si de *drept* expuse, in temeiul H.G. nr.208/2005 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice si a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu modificarile ulterioare, a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman,

DECIDE :

Art.1. Se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. cu seiful social in comuna, sat, judetul Teleorman pentru suma in quantum total de lei, astfel:

- lei – impozit pe profit;
- lei – dobanzi aferente impozitului pe profit;
- lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Art.2. Decizia poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Art.3. Prezenta a fost redactata in 4 (patru) exemplare, egal valabile, comunicata celor interesati.

Art.4. Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director executiv,