

DECIZIA

Nr. 41 din 2008

Privind: solutionarea contestatiei formulata de S.C.S.R.L. , cu sediul in loc., jud. Teleorman, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./2008.

Prin cererea nr./2008, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman sub nr./2008, S.C. S.R.L., cu sediul in comuna, judetul Teleorman, a formulat contestatie partiala impotriva masurilor dispuse de Structura de Administrare Fiscala-Activitatea de Control Fiscal Teleorman prin Decizia de impunere nr./2008, sinteza Raportului de inspectie fiscala nr./2008.

Deoarece contestatia a fost depusa direct la organul de solutionare, acesta prevalandu-se de prevederile pct. 3.4-3.7 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, a transmis contestatia si dovezile aduse de petenta, organului care a incheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Control Fiscal Teleorman, solicitandu-i cu Adresa nr./2008, sa constituie dosarul cauzei, sa verifice indeplinirea conditiilor procedurale si sa intocmeasca referatul motivat cu propunerile de solutionare, primind in acest sens raspunsul inregistrat sub nr./2008.

Ulterior, in temeiul pct.-elor 3.1, 3.2 si 3.6 din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, organele de solutionare a contestatiilor au solicitat organelor care au incheiat actul atacat cu Adresa nr./2008, sa completeze dosarul cauzei, respectiv punctul de vedere exprimat initial, primind in acest sens Adresa de raspuns nr./2008 si Referatul(completare) cu propuneri de solutionare nr./2008.

Deasemenea, pana la solutionarea contestatiei, cu Adresa nr./2008, petenta a depus la dosarul cauzei noi documente pe care le considera relevante in sustinerea cauzei, astfel ca in vederea respectarii procedurii impuse de legiuitor, cu Adresa nr./2008, organele de solutionare au solicitat organelor de inspectie fiscala sa completeze punctul de vedere initial vis-a-vis si de noile documente introduse de contestatoare, primind in acest sens completarea la referat nr./2008.

Petenta contesta partial masurile dispuse prin actele mai sus enuntate, prin care i-au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare, in quantum total de lei, astfel:

- lei –impozit pe profit ;
- lei –accesorii aferente impozitului pe profit ;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(M.O. nr.513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare.

Procedurile de contestare prevazute de lege fiind intrunite, Directia Generala a Finantelor Publice Teleorman, este competenta sa solutioneze pe fond cererea.

I. S.C. S.R.L., cu sediul in loc., jud. Teleorman, contesta partial masurile dispuse prin Decizia de impunere nr./2008, sinteza Raportului de inspectie fiscala nr.

...../2008, **intocmite de Activitatea de Control Fiscal Teleorman**, aducand in sprijinul sustinerii contestatiei urmatoarele:

A. -Dintre debitele si majorarile calculate de organele de inspectie fiscala, autoarea cererii contesta incadrarea ca nedeductibile fiscal a unei parti din cheltuielile inregistrate ca "mortalitati" in anul 2005 si 2006, si calcularea de impozit pe profit suplimentar si majorari asa cum sunt stabilite in Raportul de Inspectie Fiscala, pag. 3,4.

-Petitionara nu este de acord cu invocarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art.21, alin.(4), lit. f, din Codul Fiscal, mentionand ca in cauza "exista" documente justificative in baza carora s-au efectuat inregistrarile pe seama cheltuielilor respectiv "Act de moarte-disparitie-taiere a animalelor, document intern in care a inregistrat in mod centralizat, lunar, mortalitatile care sunt consemnate zilnic, cauzele mortalitatii (boli, accidente fizice, canicula, ger,etc.)in prezenta personalului de deservire si cu participarea sefului de ferma (tehnician veterinar) si in cele mai multe cazuri si a medicului veterinar.

-Deasemenea mentioneaza ca in anii 2005 - 2006, fermele nu au avut angajat permanent, medic veterinar, din lipsa specialisti, atributiunile fiind preluate de sefii de ferma care sunt si tehnicieni de specialitate, singurul medic veterinar, o persoana cunoscuta participand dezinteresat si rareori la actul veterinar din ferme, intrucat starea de sanatate a acestuia nu ii permitea. In aceasta situatie expusa mai sus, nefiind in permanenta in ferma nu a semnat nici toate actele de mortalitate, petenta considerand ca la aceasta se refera organul de inspectie fiscala cand inregistreaza in RIF, pag. 3-4, ca unele acte de moarte nu au toate semnaturile cerute de formular.

-Autoarea cererii sustine ca actul de moarte, disparitie, reprezinta un document intern care consemneaza mortalitatile ce se produc efectiv si sunt considerate pierderi tehnologice, mentionand ca in perioada analizata, fata de prevederile Ghidului tehnologic anexat, cele doua ferme au inregistrat mortalitati la mai putin din jumatate din norme(indicatorul Mortalitate - cumulata, pe fiecare serie de 80 saptamani putand ajunge pana la 5,2 %, in conditiile in care nu se propaga o boala letala din exterior).

-Petenta adreseaza ruga de a analiza cele sustinute, precum si faptul ca medicul veterinar nu putea semna actele daca nu a fost in ferma, intrucat mortalitatile constatate zilnic se distrug prin incinerare sau predare laSA (daca aceasta se prezinta), intrucat mentinerea lor in ferma ar fi generat boli si mirosuri prin intrarea in putrefactie si pe aceasta baza solicita a se considera ca actele de mortalitate exprima realitatea din ferme si pe cale de consecinta cheltuielile inregistrate sunt deductibile fiscal.

B. – Petitionara invoca Art.6, din Legea 82/1991, republicata, rugand a se constata asa cum a aratat si la punctul A ca exista documente justificative, iar faptul ca acestea nu au fost considerate ca atare din cauza lipsei unei semnaturi motivate de dansa la pct. A, nu inseamna ca fenomenul de mortalitate nu s-ar produs si nu poate fi inregistrat ca atare in contabilitate ca document de cheltuiala deductibila in cadrul normei tehnologice.

In concluzie, contestatoarea solicita reanalizarea argumentelor prezentate si a considera deductibile cheltuielile inregistrate ca mortalitati in cadrul tehnologiei de crestere a pasarilor, si considerarea sumelor de lei si lei cu titlu de impozit pe profit suplimentar si respectiv majorari aferente ca nedatorate si respectiv a se dispune anularea partiala a Deciziei de impunere nr. /2008.

II. Din Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. /2008, sintetizat in Decizia de impunere nr. /2008, intocmite de organele Structurii de Administrare Fiscala – Activitatea de Control Fiscal Teleorman, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala generala, efectuata la sediul social al 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.

Baza legala a constatarilor in ceea ce priveste impozitul pe profit a fost constituita din Titlul II din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare inspectie fiscale, reprezentantii A.C.F. Teleorman au constatat urmatoarele:

In anul 2005 contribuabila a inregistrat la cele doua puncte de lucru acte de moarte - disparitie - taiere a animalelor ce nu au toate semnaturile cerute de formular, neantrunind calitatea de document justificativ, asa cum prevede art. 6 din Legea 82/1991 R privind Legea contabilitatii si art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal R, in suma totala de lei, conform situatiei anexa nr. 4, pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de lei;

Deasemenea in anul 2006 organele de inspectie fiscala au depistat la cele doua puncte de lucru acte de moarte - disparitie - taiere a animalelor ce nu au toate semnaturile cerute de formular, neantrunind calitatea de document justificativ, asa cum prevede art. 6 din Legea 82/1991 R privind Legea contabilitatii si art. 21, alin.(4) lit. f) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal, in suma totala de lei, asa cum se retine din situatia anexa nr. 4, pentru care a fost stabilita o diferenta de impozit pe profit in suma de lei.

Pentru neplata in termen a debitelor astfel stabilite, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii, reprezentand dobanzi, penalitati de intarziere si majorari de intarziere in temeiul prevederilor art. 119 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

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

S.C. S.R.L., are sediul in loc., jud. Teleorman, este inregistrata la O.R.C. Teleorman sub nr. J34/...../....., avand C.U.I. nr., atribut fiscal RO, activitate principala desfasurata cod CAEN, fiind reprezentata de D-I, in calitate de administrator.

1. Cu privire la legalitatea masurii de obligare la plata a impozitului pe profit in quantum 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 stabilit petentei profit impozabil si implicit impozit pe profit suplimentar de plata, incadrand ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu mortalitatile-disparitiile-taierile, inregistrate in contabilitate in baza unor inscrisuri care nu intrunesc calitatea de document justificativ.

In fapt, aferente anilor 2005 si 2006 si celor doua puncte de lucru, (..... si) petitionara a prezentat echipei de inspectie fiscala ca documente pe baza carora s-au inregistrat cheltuielile cu mortalitatile, inscrisuri respectiv,, Acte de moarte –disparitie -taiere a animalelor“.

Organele de inspectie fiscala constatand ca o parte din documentele astfel prezentate nu poarta semnaturile obligatorii prevazute de formular le-au incadrat ca nedeductibile fiscal, ceea ce a condus la calcularea de impozit pe profit suplimentar in quantumul contestat.

Organele de revizuire retin ca temeinic si legal punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala, deoarece inscrisurile in cauza, datorita deficientelor prezentate, nu intrunesc calitatea de document justificativ impusa de legiutor, cu atat mai mult cu cat documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 19 alin.(1) si art.21, alin.(4), lit.f din Titlul II “Impozitul pe profit” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu dispozitiile pct. 44 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, care mentioneaza:

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

[...]

Reguli generale

ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile[...]

[...]

Cheltuieli

ART. 21

[...]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;

[...]

* H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (M.O. nr.112/06.02.2004);

[...]

Norme metodologice:

44. Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare.

[...]

Spetei ii sunt incidente si dispozitiile art. 6 al Legii nr. 82/1991, a contabilitatii, republicata, coroborate cu prevederile pct.2.4 din O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

*Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata(M.O. nr. 265/27.12.1991), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 6

(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.

[...]

* O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, (M.O. nr. 279 si 279 bis din 25.04.2002),cu modificarile si completarile ulterioare,(in vigoara pana la 31.12.2005, odata cu aplicarea O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene);

[...]

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel putin, urmatoarele elemente principale:

[...]

g) numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, dupa caz;

h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.

[...]

In urma analizei inscrisurilor aflate la dosarul cauzei s-a retinut faptul ca acestea nu cuprind toate elementele impuse de legiuitor, pentru a fi considerate documente justificative.

Se retine ca simpla inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu mortailitatile inscrise in actele in cauza nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal.

In lipsa semnaturilor si a altor elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate, cerute de Legea contabilitatii nr.82/1991, legea fiscala prevede ca inscrisurile care nu indeplinesc conditiile de document justificativ potrivit legii sa nu se poata admite pentru deducerea cheltuielilor care concura direct la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Organele de revizuire retin ca Actul de moarte - disparitie - taiere a animalelor, reprezinta unul dintre principalele documente utilizate pentru evidenta animalelor. Spre deosebire de celelalte documente care poarta viza numai a sefului de exploatare (Ex: actul de mutatie-utilizat pentru trecerea animalelor de la o categorie la alta, actul de cantarire utilizat pentru determinarea sporului in greutate, s.a.), acest document trebuie sa poarte obligatoriu semnatura medicului veterinar din circa sanitar-veterinara unde se afla situata unitatea.

Fata de cele prezentate in cuprinsul deciziei precum si dispozitiile legale in vigoare mai sus citate si avand in vedere ca documentele respective nu indeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii, iar contravaloarea elementelor inscrise in aceste documente nu poate fi admisa pe cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, se retine ca in mod legal Activitatea de Control Fiscal Teleorman a emis Decizia nr...../2008, prin care a stabilit in sarcina societatii contestatoare obligatia de a vira la bugetul de stat suma totala de lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2005 si 2006, **fapt pentru care acest capat de cerere din contestatie urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiat.**

Motivatia contestatoarei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece aceasta admite pe cheltuielile deductibile din punct de vedere fiscal contravaloarea elementelor inscrise in actele de moarte-disparitie-taiere a animalelor, ignorand dispozitiile legale mentionate in cuprinsul prezentei decizii.

Deasemenea, noile documente si argumente introduse de contestatoare prin Adresa nr./2008, nu sunt de natura sa conduca la solutionarea favorabila a cauzei, nedemontand argumentatiile aduse de catre reprezentantii A.C.F. Teleorman.

2. Referitor la obligatiile fiscale accesorii in quantum total de lei, aferente debitului suplimentar in suma cumulata de lei, reprezentand impozit pe profit.

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este de a stabili daca petitionara datoreaza accesoriile in cauza, in conditiile in care nu a achitat la termen debitul reprezentand impozit pe profit.

In fapt, pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit cuvenit bugetului general consolidat, A.C.F. Teleorman a intocmit Decizia de impunere nr./2008 prin care a calculat accesorii in quantum total de lei, accesorii aferente impozitului pe profit in quantum total de lei.

Organul de revizuire retine ca stabilirea acestora in sarcina petentului reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in sarcina petitionarei a fost retinut ca fiind datorat debitul de natura impozitului pe profit, acesta datoreaza si majorarile de intarziere, calculate de inspectorii fiscali.

Principiului de drept *accessorim sequitur principale* isi gaseste deasemenea aplicabilitatea in speta de fata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.114, art. 115, art. 116 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,(publicata in M.O. nr.941/23.12.2003), republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 114

Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

[...]

ART. 115

Dobanzi

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

(2) Prin exceptie de la prevederile alin. (1), se datoreaza dobanzi dupa cum urmeaza:

- a) **pentru diferentele de impozite**, taxe, contributii, precum si cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza 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.

Incepand cu data de 01.01.2006, locul dobanzilor si penalitatilor de intarziere este luat de majorarile de intarziere, notiune introdusa de Legea nr. 210/2005, reglementari regasite la art. 116 din Codul de procedura fiscala, republicata si actualizata, astfel:

[...]

ART. 116

Majorari de intarziere

(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.

[...]

<<Art. III din Legea nr. 210 din 4 iulie 2005, publicata in M.O. nr. 580 din 5 iulie 2005 prevedea modificarea articolului 115 din Codul de procedura fiscala incepand cu data de 1 ianuarie 2006. Intre timp, Codul de procedura fiscala s-a republicat in M. O. nr. 863 din 26 septembrie 2005, iar articolul 115 a devenit articolul 116, dupa cum stipuleaza si legiuitorul. Articolul 116 a fost modificat potrivit acestor dispozitii.>>

Dealtfel petenta nu aduce nici un argument care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la modul de stabilire a accesoriilor in cauza, referindu-se la accesorii prin simpla introducere a acestora in cuantumul sumei totale contestate, astfel avandu-se in vedere art 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

*O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare;

[...]

ART. 213

Solutionarea contestatiei

(1) ... *Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.*

[...]

se retine ca organul de solutionare nu se poate substitui petitionarei cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a formulat contestatia la acest capat de cerere.

Avand in vedere actele normative citate urmeaza ca **acest capat de cerere din contestatie sa fie respins ca neintemeiat si neargumentat pentru suma de lei reprezentand majorari de intarziere.**

*
* *

Pentru considerentele de *fapt* si de *drept* expuse, in temeiul H.G. nr.386/2007 privind organizarea Ministerului Economiei si Finantelor, cu modificarile si completarile ulterioare, a H.G. nr. 495/2007 privind organizarea si functionarea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman,

DECIDE :

**Art. 1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C.S.R.L. ,
cu sediul in loc., jud. Teleorman, pentru suma in quantum total de lei,
reprezentand impozit pe profit;**

**Art. 2. Respinge ca neintemeiata si neargumentata contestatia formulata de S.C.
S.R.L. , cu sediul in loc., jud. Teleorman, pentru
suma in quantum total de lei, reprezentand majorari de intarziere, aferente
impozitului pe profit;**

Art.3. Decizia poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta in termen de 6
luni de la data comunicarii.

Art.4. Prezenta a fost redactata in 5(cinci) exemplare, egal valabile, comunicata celor interesati.

Art.5.Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director executiv,

.....