

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr.79 din X martie 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. "X" S.R.L. din X

Cu adresa nr. X/X.02.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. X/X.02.2010, **Directia Generala a Finantelor Publice Prahova-Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "X" S.R.L.** din X, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X din X.01.2010* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova.

Decizia de impunere nr. X/X.01.2010 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala generala incheiat in data de X.01.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. X/X.01.2010.

S.C. "X" S.R.L. are sediul social in com. X, str.... ,, Jud. Prahova, este inregistrata la O.R.C. Prahova sub nr. J29/X/X.02.2006 si detine codul unic de inregistrare nr.X cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **X lei** reprezentand diferenta suplimentara la impozitul pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de X.01.2010, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la D.G.F.P. Prahova - A.I.F. sub nr. X/X.02.2010.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

*"[...]Consideram ca solutia adoptata de organul de inspectie fiscala nu este legala, intrucat organul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa constate ca, desi nu sunt inregistrate in gestiune ca deseuri, **cheltuiela aferenta acestor venituri este deductibila fiscal**, conform prevederilor art.21, alin.(1).*

Astfel, motivele de drept invocate in decizia atacata nu sunt aplicabile, intrucat societatea, la data cand a achizitionat tineretul ovin a platit contravaloarea produsului <<lana>>, aceasta fiind o cheltuiala deductibila. Prin masura dispusa de organul de control, de a crea gestiunea <<deseuri>>, se creeaza un venit care are la baza tocmai cheltuiala efectuata de societate la achizitionarea tineretului ovin. Mentionam ca lana rezultata este un deșeu provenit in urma procesului tehnologic de ingrasare a tineretului ovin si comercializarea acestuia, iar societatea nu are in obiectul de activitate comercializarea de lana sau alte produse derivate.

*Fata de aceste aspecte, consideram ca acestea reprezinta o pierdere tehnologica **ce se regaseste in pretul de vanzare al animalelor vii.***

De asemenea, va rugam sa tineti cont si de faptul ca, daca societatea ar constitui venituri ca urmare a constituirii gestiunii de deseuri fara a tine cont de cheltuiala aferenta, aceste venituri ar fi impozitate de doua ori.

Prin urmare consideram ca nelegala masura dispusa de organul de inspectie fiscala si solicitam admiterea contestatiei si pe cale de consecinta anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X/X.01.2010 pentru suma de X lei impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anii 2008-2009.”

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de X.01.2010 de reprezentantii D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala la S.C. “X” S.R.L. din X, Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

“[...]Controlul s-a efectuat la sediul social din com. X, str. ..., ... a fost inregistrat in registrul unic de control la pozitia nr.X/X.12.2009.[...]”

Capitolul III Constatari fiscale

1.Impozitul pe profit

[...]

Anul 2009 (perioada 01.01.-30.09.2009)

[...]Fata de impozitul pe profit calculat de societate pe intreaga perioada verificata, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara de X lei, aferenta unei baze impozabile de X lei, dupa cum urmeaza:

- In trimestrul III 2008 si trimestrul III 2009, S.C. “X” S.R.L. a inregistrat prin articolul contabil 606.3=361.3 “cheltuieli cu lana tunsă”, suma de X lei, reprezentand contravaloarea a X kg lana tunsă de la tineretul ovin, fara a inregistra intrarea in gestiune a acesteia. Conform art.125, alin.(1), lit.(a) din OMFP 1752/2005 in categoria stocurilor intra si rebuturile, materialele recuperabile si deseurile. Avand in vedere functiunea contului 346 “produse reziduale”, societatea avea obligatia inregistrarii produselor reziduale intrate in gestiune din productia proprie prin articolul contabil 346 “produse reziduale” = 711 “variatia stocurilor”.

- Avand in vedere aspectele prezentate mai sus, la control in conformitate cu prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare s-a recalculat profitul impozabil al societatii prin majorarea veniturilor cu suma de X lei.

- Pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit nu s-au calculat majorari de intarziere, deoarece societatea a virat in plus un impozit pe profit in suma de X lei. [...]

La aceasta sursa au fost stabilite urmatoarele obligatii de plata:

- diferenta suplimentara impozit pe profit X lei [...]

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Controlul efectuat la S.C. “X” S.R.L. X si concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere nr.X din data de X.01.2010**, a avut ca obiectiv, printre altele, stabilirea modului de calcul, evidentiere si virare a impozitului pe profit din perioada octombrie 2007 - septembrie 2009.

S.C. “X” S.R.L. X are ca obiect principal de activitate “...” - cod CAEN

In urma controlului s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de X lei, aferenta trim.III 2008 si trim.III 2009, suma contestata.

Diferenta de impozit pe profit contestata a rezultat astfel:

In perioada verificata societatea a valorificat animalele (tineret ovin) cumparate pentru ingrasare, diferenta de greutate de la momentul vanzarii fata de cea de la momentul achizitiei reprezentand principala sursa de venituri pentru S.C. “X” S.R.L. X, sporul in greutate fiind influentat si de greutatea lanii, care nu a fost valorificata. Lana astfel obtinuta reprezinta un deseu pentru care insa nu s-a creat o gestiune separata de produse reziduale.

Astfel, cantitatea de lana obtinuta prin tunderea oilor in perioada verificata a fost de X kg, iar cheltuiala aferenta in suma de X lei a fost inregistrata in evidenta contabila prin articolul contabil: 606.3 "*Cheltuieli privind animalele si pasarile*" = 361.3 "*Animale si pasari*", aceasta cheltuiala fiind considerata deductibila fiscal atat de societate, cat si de control.

Insa, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea comerciala nu a inregistrat intrarea in gestiune a stocului de X kg lana (produs rezidual) prin articolul contabil 346 "*Produce reziduale*" = 711 "*Variatia stocurilor*", tinand cont de faptul ca in categoria stocurilor intra si "*rebuturile, materialele recuperabile si deseurile*", conform prevederilor art.125, alin.(1), lit.e) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 privind aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

Drept urmare, s-a procedat la recalcularea profitului impozabil prin majorarea veniturilor societatii cu suma de X lei (venituri neinregistrate), in baza prevederilor art. 19 alin.(1) din Codul fiscal.

A fost stabilita astfel o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de X lei ($X \text{ lei} \times 16\%$), nefiind calculate majorari de intarziere aferente, deoarece societatea avea virat in plus impozit pe profit in suma de X lei.

*** Prin contestatia formulata**, S.C. "X" S.R.L.X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.01.2010 in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, sustinand ca:

- la data achizitiei animalelor s-a platit inclusiv lana, deci exista o cheltuiala deductibila, solicitarea organului de control de a crea gestiunea "*deseuri*" duce la inregistrarea unui venit care are la baza tocmai cheltuiala efectuata la achizitionarea tineretului ovin;

- lana obtinuta este un deșeu rezultat din procesul tehnologic de ingrasare, deci "*reprezinta o pierdere tehnologica ce se regaseste in pretul de vanzare al animalelor vii*";

- nu are in obiectul de activitate specificata activitatea de comercializare de lana si alte produse derivate;

- constituirea de venituri fara a tine seama de cheltuielile aferente gestiunii de deseuri presupune o dubla impozitare.

*** Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"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. [...]"

- **O.M.F.P. nr. 1752/2005 privind aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:**

"ART.125. - (1) In cadrul stocurilor se cuprind: [...]"

e) produsele, si anume: [...]"

- *rebuturile, materialele recuperabile si deseurile;*[...]"

*** Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca fiind datorata bugetului de stat diferenta de impozit pe profit in suma totala de **X lei**, intrucat:

Lana tunsă de pe animalele valorificate după perioada de îngrășare reprezintă un produs rezidual aferent producției de bază, ceea ce implică existența unei gestiuni separate față de cea a producției de bază, încarcarea acesteia făcându-se concomitent cu descarcarea gestiunii producției de bază.

Astfel, conform O.M.F.P. Nr. 1752/2005 privind aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, capitolul VII "*Funcțiunea conturilor*", în categoria conturilor de stocuri intra și contul 346 "*Produse reziduale*" din care fac parte rebuturile, materialele recuperabile și deseurile, cont care se debitează prin contul de venituri 711 "*Variația stocurilor*" cu valoarea la pret de înregistrare a produselor reziduale intrate în gestiunea de producție proprie (346 = 711).

La rândul său, contul de venituri 711 "*Variația stocurilor*" se închide prin creditul contului 121 "*Profit și pierdere*" (711 = 121), majorând astfel veniturile realizate.

Gestiunea de stocuri se descarcă pe măsura vânzării acestora, articolul contabil fiind 711 = 346.

Drept urmare, prin neînregistrarea în evidența contabilă a societății a stocului de produse reziduale (lana) prin articolul contabil 346 = 711, au fost diminuate veniturile societății comerciale cu suma totală de X lei, ceea ce a condus la majorarea profitului impozabil cu această sumă și la stabilirea corectă a diferenței de impozit pe profit în suma de X lei (16%).

Sustinerea din contestație referitoare la deductibilitatea cheltuielilor înregistrate cu produsul rezidual lana este fără obiect, întrucât organele de inspecție fiscală nu au stabilit că această cheltuială este nedeductibilă fiscal, ci majorarea profitului impozabil s-a făcut prin majorarea veniturilor, și nu prin majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal.

De asemenea, susținerea potrivit căreia lana tunsă reprezintă "*o pierdere tehnologică ce se regăsește în prețul de vânzare al animalelor vii*", nu poate fi reținută, nefiind dovedită această afirmație.

În cazul constituirii gestiunii de deseuri se invocă impozitarea de două ori a veniturilor, dacă nu se ține cont de cheltuiala aferentă produsului rezidual, însă, așa cum am arătat mai sus, organele de inspecție fiscală au ținut cont de această cheltuială cu lana, considerând-o deductibilă fiscal.

Argumentul potrivit căruia în obiectul de activitate al societății contestatoare nu este cuprinsă și activitatea de comercializare de lana și alte produse derivate, nu poate fi avută în vedere întrucât societatea comercială poate să-și completeze obiectul de activitate, și în plus are obligația să conducă evidența contabilă corespunzătoare, având în vedere specificul activității desfășurate, care să reliefeze veniturile și cheltuielile pe activități și la momentul realizării lor, cât și situația fiecărei gestiuni la un moment dat.

Fata de cele prezentate mai sus, rezultă că suma de **X lei**, reprezentând diferența suplimentară stabilită la impozitul pe profit, este legal datorată bugetului de stat de către S.C."X" S.R.L. X, conform art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Drept urmare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată.**

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** din X, Jud. Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se

DECIDE

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de **X lei** reprezentand diferenta suplimentara la impozitul pe profit.

2. - Conform prevederilor art.218, alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11, alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,