

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL BRAILA

D E C I Z I A Nr. 85
din data de 2008

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. - Judetul Braila,
inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr. _/2008

Ministerul Economiei si Finantelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice Judetul Braila a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. _/2008, inregistrata sub nr. _/2008, asupra contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. - Judetul Braila impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _/ _/2008.

S.C. X S.R.L. - Judetul Braila are sediul in Judetul Braila, __, str. __, nr. __ - __, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Braila sub nr. J09/_/2002, are CUI nr. RO __, si este reprezentata legal de d-l __, administrator, care a semnat si stampilat, in original, contestatia.

Obiectul contestatiei priveste suma totala de __ lei, din care __ lei reprezentand impozit pe profit datorat de persoane juridice romane si __ lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice romane, inscrisa in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _/ _/2008, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. _/2008, de catre D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila.

Cum Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _/ _/2008 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. _/2008, de catre D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala a fost comunicata S.C. X S.R.L. - Judetul Braila cu adresa nr. _/2008, in data de **2008**, data la care reprezentantul societatii comerciale confirma primirea deciziei, inscriind pe aceasta "Am primit un exemplar din rap. de inspectie fiscala astazi 2008", sub semnatura, iar contestatia a fost depusa la D.G.F.P. Judetul Braila - Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila sub nr. __, in data de **2008**, rezulta ca, aceasta contestatie a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.F.P. Judetul Braila este investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatie S.C. X S.R.L. - Judetul Braila a aratat ca a luat la cunostinta de continutul Deciziei de impunere nr. _/2008 emisa de D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, motiv pentru care solicita anulara in

parte a deciziei pentru suma totala de _ lei din care impozit pe profit datorat de persoane juridice romane in suma de _ lei si majorari de intarziere aferente in suma de _ lei.

Motivele de fapt si de drept pe care societatea comerciala isi intemeiaza contestatia sunt determinate de faptul ca sumele stabilite de organele de inspectie fiscala au fost calculate pornind de la faptul ca contestatoarea nu si-a organizat evidenta de gestiune si a receptionat produsele finite la pretul lor de vanzare si nu la costul de productie si ca nu a procedat la stabilirea la sfarsitul fiecarei luni a costului efectiv al productiei finite si inregistrarea in contabilitate a diferentelor de pret.

Totodata, S.C. X S.R.L. - Judetul Braila nu este de acord cu faptul ca organul de control a procedat la estimarea costului productiei finite prin deducerea din totalul cheltuielilor inregistrate, a cheltuielilor ce nu sunt aferente realizarii productiei, stabilind in acest mod costuri superioare pretului de vanzare.

Astfel, contestatoarea considera ca, in speta ii sunt aplicabile “*conditiile impuse de dispozitiile Ordinului nr.1826 din 22 decembrie 2002*”, respectiv ca pretul de vanzare se stabileste pornind de la costul de realizare a produsului, la care se adauga o rata de profit si costul de productie se stabileste pornind de la o reteta de fabricatie in care fiecare consum este normat, ca orice depasiri a costurilor normate reprezinta costuri nealocabile produsului si in consecinta ele nu intra in costul de productie si ca, costul de productie include costurile directe si o cota rationala a costurilor indirecte, fiind excluse, in speta, costurile de administratie, costurile de desfacere si costurile financiare.

De asemenea, S.C. X S.R.L. - Judetul Braila considera ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de aceste “conditii” atunci cand au estimat costurile aferente productiei finite, motiv pentru care costurile stabilite de acestea au fost superioare pretului de vanzare, concluzionand ca societatea comerciala nu se poate considera in situatia de a fi diminuat baza de impozitare si respectiv impozitul pe profit prin inregistrarea la pret de livrare a productiei stocate.

In final, contestatoarea precizeaza ca ulterior controlului a demarat infiintarea contabilitatii de gestiune in conditiile stabilite prin Ordinul nr.1886/2003, prelucrand in acest scop, datele din contabilitatea financiara si rapoartele de productie.

II. 1. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2008 emisa de D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, in baza Raportului de inspectie fiscala nr._/2008, s-au stabilit, referitor la impozitul pe profit, la pct. 2.1.1 “*Obligatii fiscale suplimentare de plata*” corespunzator perioadei verificate, 2005 - 2008, urmatoarele obligatii fiscale:

1. - **Impozit pe profit** datorat de _____ lei
persoane juridice romane
2. - **Majorari de intarziere** aferente _____ lei

La punctul 2.1.2. “*Motivul de fapt*” s-a in scris :

“1. Impozit pe profit stabilit suplimentar in suma totala de _ RON din urmatoarele motive:

- In perioada verificata societatea nu a organizat contabilitatea de gestiune;*
- Au fost prezentate spre verificare Rapoarte de productie din care rezulta ca productia obtinuta a fost calculata la pretul de vanzare;*
- S-au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal din chelt. cu amenzi si penalitati, chelt. cu impozitul pe profit si chelt. aferente bonurilor fiscale care nu aveau toate elementele de identificare.*

2. Nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de _ RON”.

2. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. _/2008 intocmit de D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, ce a stat la baza emiterii deciziei atacate, s-a aratat ca, s-a efectuat inspectie fiscala generala la S.C. X S.R.L. - Judetul Braila, avand ca obiect de activitate principala prelucrarea si conservarea fructelor si legumelor, si ca activitate secundara transporturi rutiere de marfuri, perioada supusa verificarii fiind 2004 - 2007.

Astfel, la punctul 3.2. din raport, referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in anul 2005, privind evidenta si miscarea produselor finite precum si modul de stabilire a rulajelor si a soldului contului 711 “Variatia stocurilor”, S.C. X S.R.L. - Judetul Braila nu a organizat contabilitatea de gestiune care sa dea posibilitatea verificarii modului de inregistrare in evidenta contabila a produselor finite obtinute si a descarcarii gestiunii produselor vandute.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. _/2008 organele de inspectie fiscala au mai aratat ca in urma verificarii Rapoartelor de productie si a balantei de verificare intocmita la data de 2005, a rezultat ca productia obtinuta a fost calculata la pretul de vanzare a produselor si ca nu s-au efectuat inregistrari in contul 348 “Diferente de pret la produse finite” in vederea stabilirii costului efectiv de productie a productiei stocate.

Astfel, organele de inspectie fiscala au mai aratat si ca, avand in vedere ca activitatea de productie are ciclu scurt de fabricatie, au procedat, in baza “Situatiei miscarii stocurilor” si a Registrelor jurnal lunare, la stabilirea costului de productie efectiv lunar, inregistrat in evidentele contabile, prin deducerea din totalul cheltuielilor inregistrate, a cheltuielilor ce nu sunt aferente realizarii productiei.

Ca urmare, acestea au stabilit valoarea produselor finite in quantum de _ lei, apreciind ca ar trebui inregistrata contabil - 345 “Produse finite” = 711 “Variatia stocurilor”, fata de suma _ lei, inregistrata de societatea comerciala, rezultand astfel o diferenta de productie finita neinregistrata in suma totala de _ lei.

Astfel, au procedat la calcularea soldului contului 711 “Variatia stocurilor”, pentru fiecare trimestru al anului 2005, prin adaugarea la soldul initial al contului 345 a diferentelor de pret stabilite de organele fiscale, rezultatul final impartindu-l la numarul de produse finite intrate in gestiunea societatii, iar diferenta de cost productie astfel obtinuta a fost inmultita cu cantitatea productiei

livrate, stabilind astfel ca societatea comerciala nu a inregistrat in evidentele contabile in anul 2005 suma de _ lei, reprezentand soldul creditor al contului 711.

Privind cheltuielile nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au aratat ca, in perioada 2005 - 2005, societatea comerciala a inregistrat, in evidentele contabile, cheltuieli cu carburanti in baza bonurilor fiscale pe care nu s-au inregistrat informatii referitoare la denumirea si stampila societatii precum si numarul de inmatriculare al autovehiculului, cheltuieli care insumeaza _ lei, din care, pe costuri s-a inregistrat suma totala de _ lei, iar in contul de T.V.A. deductibila suma de _ lei. Astfel, organele de inspectie fiscala au aratat suma de _ lei este nedeductibila fiscal, avand in vedere ca bonurile fiscale nu sunt documente justificative pentru inregistrarea in evidenta contabila, tinand cont de lipsa acestor informatii.

Totodata, referitor la trimestrele _ 2005, organele de inspectie fiscala au aratat ca, in mod eronat, societatea comerciala a inregistrat provizioane pentru deprecierea imobiliare, in suma totala de _ lei, ca o cheltuiala deductibila fiscal.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au mai stabilit ca si cheltuiala nedeductibila fiscal, cheltuielile cu amenzile si penalitatile datorate institutiilor de stat, in quantum de _ lei precum si cheltuielile cu impozitul pe profit, inregistrat in contul 691, in suma de _ lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au aratat ca au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de _ lei mai mult cu suma de _ lei fata de cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite de societatea comerciala, in suma de _ lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. _/2008 s-a aratat ca organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului, rezultand profit impozabil stabilit de control in suma de _ lei, mai mult cu suma de _ lei fata de profitul impozabil stabilit de societatea comerciala in suma de _ lei, si respectiv impozit pe profit in suma de _ lei, mai mult cu diferenta de _ lei, fata de impozitul pe profit in suma de _ lei stabilit si declarat de societate, diferenta asupra careia au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de _ lei.

Referitor la anul 2006, privind evidenta si miscarea produselor finite precum si modul de stabilire a rulajelor si a soldului contului 711 "Variatia stocurilor", prin raport s-a aratat ca in urma verificarii Rapoartelor de productie si a balantei de verificare intocmita la data de 2006, a rezultat ca productia obtinuta a fost inregistrata in evidentele contabile ale S.C. X S.R.L. - Judetul Braila, la pretul de vanzare a acesteia, si ca, conform balantei de verificare intocmita la 2006 nu s-au efectuat inregistrari in contul 348 "Diferente de pret la produse finite" in vederea stabilirii costului efectiv de productie a productiei stocate.

Totodata, prin actul de control s-a mai aratat ca in lunile _ 2006 nu a fost inregistrata productie finita, desi au fost efectuate cheltuieli de productie, iar in luna _ 2006 nu a fost inregistrata productia obtinuta si nici productia livrata desi cheltuielile de productie inregistrate in aceeasi perioada sunt in suma de _ lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au mai aratat ca activitatea de productie are ciclu scurt de fabricatie, motiv pentru care au procedat, in baza "Situatiei miscarii stocurilor" si a Registrelor jurnal lunare, la stabilirea costului de

productie efectiv lunar, inregistrat in evidentele contabile, stabilindu-se valoarea produselor finite in cuantum de _ lei, apreciind ca ar trebui inregistrata contabil - 345 "Produse finite" = 711 "Variatia stocurilor", fata de suma _ lei, inregistrata de societatea comerciala in evidentele contabile, rezultand astfel o diferenta de productie finita neinregistrata in suma totala de _ lei.

De asemenea, au procedat la calcularea soldului contului 711 "Variatia stocurilor", pentru fiecare trimestru al anului 2006, prin adaugarea la soldul initial al contului 345 a diferentelor de pret stabilite de organele fiscale, rezultatul final impartindu-l la numarul de produse finite intrate in gestiunea societatii, iar diferenta de cost productie astfel obtinuta a fost inmultita cu cantitatea productiei livrate, stabilind astfel ca societatea comerciala nu a inregistrat in evidentele contabile in anul 2006 suma de _ lei, reprezentand soldul creditor al contului 711.

Privind cheltuielile nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au aratat ca, in perioada 2006, societatea comerciala a inregistrat in evidentele contabile, cheltuieli cu carburantii in baza bonurilor fiscale pe care nu s-au inscris informatii referitoare la denumirea si stampila societatii precum si numarul de inmatriculare al autovehiculului, cheltuieli care insumeaza _ lei, din care, pe costuri s-a inregistrat suma totala de _ lei, iar in contul de T.V.A. deductibila suma de _ lei. Astfel, organele de inspectie fiscala au aratat suma de _ lei este nedeductibila fiscal, avand in vedere ca bonurile fiscale nu sunt documente justificative pentru inregistrarea in evidenta contabila, tinand cont de lipsa acestor informatii.

Totodata, organele de inspectie fiscala au mai stabilit ca si cheltuiala nedeductibila fiscal, cheltuielile cu amenzile si penalitatile datorate institutiilor de stat, in cuantum de _ lei, fata de _ lei luata in calculul impozitului pe profit ca si cheltuiala nedeductibila fiscal de catre societate, rezultand astfel o diferenta suplimentara de _ lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au aratat ca au stabilit cheltuieli suplimentare, nedeductibile fiscal, in suma totala de _ lei, cheltuieli cu impozitul pe profit in suma de _ lei, inregistrate in contul 691 si cheltuieli cu amortizarea in suma de _ lei, rezultand cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de _ lei.

Concluzionand, organele de inspectie fiscala au arata ca pentru anul 2006 au procedat la recalcularea obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului, rezultand profit impozabil stabilit de control in suma de _ lei, mai mult cu suma de _ lei fata profitul impozabil stabilit de societatea comerciala in suma de _ lei, si respectiv impozit pe profit in suma de _ lei, mai mult cu diferenta de _ lei, fata de impozitul pe profit in suma de _ lei stabilit si declarat de societate, diferenta asupra careia au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de _ lei.

Privind perioada 2007, referitor la evidenta si miscarea produselor finite precum si modul de stabilire a rulajelor si a soldului contului 711 "Variatia stocurilor", prin raport s-a aratat ca in urma verificarii Rapoartelor de productie si a balantei de verificare intocmita la data de 2007, a rezultat ca productia obtinuta a fost inregistrata in evidentele contabile ale S.C. X S.R.L. - Judetul Braila, la pretul

de vanzare a acestor produse, si ca, conform balantei de verificare intocmita la 2006 nu s-au efectuat inregistrari in contul 348 "Diferente de pret la produse finite" in vederea stabilirii costului efectiv de productie a productiei stocate.

Totodata, prin actul de control s-a mai aratat ca nici in anul fiscal 2006 societatea nu a optat pentru utilizarea preturilor standard si implicit nu a utilizat operatiuni contabile privind contul 348 "Diferente de pret la produse finite", procedand, in baza "Situatiei miscarii stocurilor" si a Registrelor jurnal lunare, la stabilirea costului de productie a produselor finite realizate precum si a produselor finite vandute in vederea confruntarii acestora cu inregistrările din evidenta contabila, stabilind valoarea produselor finite in quantum de _ lei, apreciind ca ar fi trebuit inregistrata contabil - 345 "Produse finite" = 711 "Variatia stocurilor", fata de suma _ lei, inregistrata de societatea comerciala in evidentele contabile, rezultand astfel o diferenta de productie finita neinregistrata in suma totala de _ lei.

De asemenea, au procedat la calcularea soldului contului 711 "Variatia stocurilor", pentru fiecare trimestru al anului 2006, prin adaugarea la soldul initial al contului 345 a diferentelor de pret stabilite de organele fiscale, rezultatul final impartindu-l la numarul de produse finite intrate in gestiunea societatii, iar diferenta de cost productie astfel obtinuta a fost inmultita cu cantitatea productiei livrate, stabilind astfel ca societatea comerciala nu a inregistrat in evidentele contabile, in perioada 2007, suma de _ lei, reprezentand soldul creditor al contului 711.

Privind cheltuielile nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au aratat ca, in perioada 2007, au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de _ lei, din care amenzi si penalitati in suma de _ lei si cheltuieli cu impozitul pe profit in suma de _ lei, deficiente ce au condus la diminuarea profitului impozabil si a impozitului pe profit.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat, pentru perioada 2007, la recalcularea obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului, rezultand profit impozabil stabilit de control in suma de _ lei, mai mult cu suma de _ lei fata de profitul impozabil stabilit de societatea comerciala in suma de _ lei, si respectiv impozit pe profit in suma de _ lei, mai mult cu diferenta de _ lei, fata de impozitul pe profit in suma de _ lei stabilit si declarat de societate, diferenta asupra careia au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de _ lei.

III. Din analiza actelor si documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile legale aplicabile spetei si avand in vedere motivatiile invocate de contestatoare, in raport de constatările organului de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Judetul Braila se poate pronunta asupra legalitatii impunerii S.C. X S.R.L. - Judetul Braila cu suma totala de _ lei, din care _ lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar si _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, in conditiile in care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea

diferentelor de pret la produse finite, fara sa procedeze la repartizarea acestor diferente asupra valorii bunurilor iesite si asupra stocurilor cu ajutorul coeficientului de repartizare.

In fapt, in perioada 2007 - 2008, D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, a efectuat inspectie fiscala generala la S.C. X S.R.L. - Judetul Braila, perioada supusa verificarii fiind 2004 - 2007, intocmind astfel Raportul de inspectie fiscala nr. _/2008.

Urmare verificarii efectuate, pentru anul 2005, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de _ lei, ca urmare a neinregistrarii in evidentele contabile a soldului contului 711 "Variatia stocurilor" in suma de _ lei, ca urmare a inregistrarii unor cheltuieli, in suma de _ lei, pe baza unor documente ce nu au indeplinit conditiile de documente justificative, ca urmare a inregistrarii, in mod eronat, ca si cheltuiala deductibila fiscal a unor provizioane pentru depreciere imobiliare, in suma de _ lei, a inregistrarii unor amenzi si penalitati, in suma de _ lei, precum si a inregistrarii unei cheltuieli cu impozitul pe profit in suma de _ lei, toate aceste cheltuieli fiind considerate de organele de inspectie fiscala ca si cheltuieli nedeductibile fiscal in calculul profitului impozabil.

Pentru anul 2006, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de _ lei, ca urmare a neinregistrarii in evidentele contabile a soldului contului 711 "Variatia stocurilor" in suma de _ lei, precum si ca urmare a inregistrarii unor cheltuieli cu carburantii, in suma de _ lei, pe baza unor documente ce nu au indeplinit conditiile de documente justificative, a inregistrarii unor amenzi si penalitati, in suma de _ lei, a inregistrarii unei cheltuieli cu impozitul pe profit in suma de _ lei, si a inregistrarii cheltuielilor cu amortizarea in suma de _ lei, toate aceste cheltuieli fiind considerate de organele de inspectie fiscala ca si cheltuieli nedeductibile fiscal in calculul profitului impozabil.

De asemenea, pentru perioada 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de _ lei, ca urmare a neinregistrarii in evidentele contabile a soldului contului 711 "Variatia stocurilor" in suma de _ lei, precum si ca urmare a inregistrarii unor cheltuieli cu amenzi si penalitati, in suma de _ lei, si a inregistrarii unei cheltuieli cu impozitul pe profit in suma de _ lei, toate aceste cheltuieli fiind considerate de organele de inspectie fiscala ca si cheltuieli nedeductibile fiscal in calculul profitului impozabil.

Pentru deficientele constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul majorarilor de intarziere in suma totala de _ lei, din care _ lei majorari de intarziere aferente diferentei de impozit pe profit pentru anul 2005, _ lei majorari de intarziere aferente diferentei de impozit pe profit pentru anul 2006, si _ lei majorari de intarziere aferente diferentei de impozit pe profit pentru perioada 2007.

In data de 2008, cu adresa nr., D.G.F.P. Judetul Braila a solicitat S.C. X S.R.L. - Judetul Braila sa prezinte toate motivele de fapt si de drept ce au stat la baza sumei totale contestate de _ lei, tinand cont de toate constatările organelor de inspectie fiscala.

Ca urmare a acestei solicitari S.C. X S.R.L. - Judetul Braila, a transmis adresa inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr. _/2008, prin care se

limiteaza sa arate “erorile in calculul impozitului pe profit suplimentar” si faptul ca actul “de control este nelamuritor”, fara a prezenta motivele de fapt si de drept pentru toate constatările organului de inspectie fiscala.

In drept, sunt aplicabile prevederile Cap.2, Sectiunea 7, pct.127 alin.(1) si alin.(2) si pct.130 alin.(1), alin.(2), alin.(3), alin.(4), alin.(6) si alin.(7) din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, dupa cum urmeaza:

“ 127. - (1) Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

...
130. - (1) În funcție de specificul activității, pentru determinarea costului pot fi folosite, de asemenea, metoda costului standard, în activitatea de producție sau metoda prețului cu amănuntul, în comerțul cu amănuntul.

(2) Costul standard ia în considerare nivelurile normale ale materialelor și consumabilelor, manoperei, eficienței și capacității de producție. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic și ajustate, dacă este necesar, în funcție de condițiile existente la un moment dat.

(3) Diferențele de preț față de costul de achiziție sau de producție trebuie evidențiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului.

(4) Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:

$$\text{Coeficient de repar-tizare*2)} = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referința}} \times 100$$

*2) La calcularea procentului mediu de adaos comercial, soldul inițial al contului de mărfuri și valoarea intrărilor de mărfuri nu vor include TVA neexigibilă.

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea bunurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieșite.

...

(6) La sfârșitul perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție sau costul de producție, după caz.

(7) Diferențele de preț se înregistrează proporțional atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra bunurilor rămase în stoc.”

Astfel, privind calcularea de către organele de inspectie fiscala a costului efectiv de productie, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca S.C. X S.R.L. - Judetul Braila a desfasurat, in perioada verificata, atat activitatea de prelucrare si conservare a fructelor si legumelor, ca activitate principala, cat si activitatea de transport rutier de marfuri, ca activitate secundara, si ca, la stabilirea costului efectiv de productie, organele de inspectie fiscala au procedat la deducerea din totalul cheltuielilor inregistrate de societatea comerciala a cheltuielilor pe care le-a considerat ca nu sunt aferente realizarii productiei, respectiv cheltuielile privind dobanzile (cont 666), cheltuielile cu despagubirile, amenzile si penalitatile (cont 6581), cheltuielile privind marfurile (cont 607), alte cheltuieli cu serviciile executate de terti (cont 628) precum si cheltuielile cu impozitul pe profit (cont 691).

Fata de cadrul legal mentionat, precum si fata de cele retinute, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca organul de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala inainte de a impune S.C. X S.R.L. - Judetul Braila cu diferenta de impozit pe profit aferenta productiei stocate, nu a stabilit care este, in fapt, componenta costului efectiv de productie, avand in vedere ca la stabilirea acestuia, organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de faptul ca societatea comerciala a desfasurat, in paralel, pe anumite perioade de timp, atat activitatea principala de productie cat si activitatea secundara de transport. Astfel, in mod eronat, la momentul in care au procedat la stabilirea acestui cost, nu au scazut din totalul cheltuielilor inregistrate de societatea comerciala, cheltuielile aferente activitatii de transport, respectiv cheltuielile directe aferente acestei activitati: cheltuielile cu munca vie, cheltuielile cu combustibilul, cheltuielile cu piesele de schimb, cheltuielile cu reparatiile, cheltuielile cu asigurarea mijlocului de transport, cheltuielile cu taxele locale auto, precum si cheltuieli indirecte: cheltuieli cu alte materiale consumabile, cheltuieli cu energie si apa.

De asemenea, s-a constatat si ca, desi organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea diferentelor de pret la produse, scazand din costul efectiv de productie, calculat ca urmare a inspectiei fiscale, valoarea la pret de inregistrare a produselor finite, pe care a considerat-o ca un pret standard (prestabilit), acestea, in mod eronat nu au procedat si la repartizarea acestor diferente de pret asupra valorii bunurilor iesite si asupra stocurilor cu ajutorul coeficientului de repartizare,

pentru a stabili, in mod corect, valoarea reala a soldului contului 711 "Variatia stocului".

Mai mult, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca, in mod eronat, la momentul in care organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea, pentru trimestrul I 2005, a soldului contului 711 "Variatia stocului", au aditionat la diferenta de pret calculata de organele de inspectie fiscala pentru aceasta perioada, soldul contului de produse finite, care reprezenta in fapt valoarea la pret de inregistrare a produselor finite existente in stoc, dar pe care l-au considerat ca si sold initial al contului de diferente de pret la produse.

Fata de cele retinute, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca, nu poate determina daca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala a determinat, in mod corect, diferenta soldului contului 711 "Variatia stocurilor", avand in vedere faptul ca desi au calculat diferenta de pret la produse, nu au procedat si la repartizarea acesteia asupra valorii bunurilor iesite si asupra stocurilor cu ajutorul coeficientului de repartizare, astfel incat se poate concluziona ca organele de inspectie fiscala nu au calculat in mod corect si legal diferenta de impozit pe profit aferenta productiei realizate de societatea comerciala pentru perioada supusa verificarii.

Astfel, in speta, sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, precum:

" ARTICOLUL 186

Solutii asupra contestatiei

...

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare. "

Totodata, mai sunt aplicabile si prevederile pct.12.7 si 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum:

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii "

Pe cale de consecinta, in raport de sustinerile contestatoarei, de dispozitiile legale invocate, si de documentele existente la dosarul cauzei, urmeaza a se desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _/ _/2008, precum si Raportul de inspectie fiscala nr. _/2008, in baza caruia a fost emis titlul de creanta, pentru suma totala de _ lei, din care _ lei reprezentand impozit pe profit datorat de persoane juridice romane si _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice romane, iar organul de inspectie fiscala, sa procedeze la

incheierea unui nou act administrativ fiscal in care sa se tina cont de considerentele din prezenta decizie. **Ca efect al acestei solutii contestatoarea este repusa in situatia anterioara incheierii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _/_/2008.**

Pentru cele ce preced si in temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 si art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se

D E C I D E:

Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _/_/2008 si a Raportului de inspectie fiscala nr. _/_/2008, intocmite de catre D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, la S.C. X S.R.L. - Judetul Braila, pentru suma totala de _ lei, din care _ lei reprezentand impozit pe profit datorat de persoane juridice romane si _ lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice romane, urmand ca o alta echipa de control decat cea care a incheiat actul atacat sa procedeze la intocmirea unui nou act administrativ fiscal, care va viza strict aceeasi perioada, aceeasi baza impozabila si tinand cont de considerentele din prezenta decizie.

In temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, prezenta decizie de solutionare este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata, la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, respectiv la Tribunalul Braila, in temeiul art.218 alin.(2) din acelasi act normativ, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,