

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA nr. 346 din .2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. .X. S.A. .x.
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr. 341937/29.X.2007

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului .x. prin adresa nr.X/24.08.2007, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.X/29.X.2007 asupra contestatiei formulata de **S.C. .X. S.A. .x.**

S.C. .X. S.A. .x. contesta Decizia de impunere nr..X.X.07.2007 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului .x. in baza raportului de inspectie fiscala nr.X/11.07.2007, pentru suma de X lei reprezentand :

- X. lei - impozit pe profit ;
- X. lei - majorari de intarziere aferente;
- .X.lei - penalitati de intarziere;
- X. lei - taxa pe valoarea adaugata;
- X. lei - majorari de intarziere;
- .X.lei - penalitati de intarziere.

In raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr..X.X.07.2007, respectiv 26.X2007, astfel cum rezulta din confirmarea de primire aflata in copie la dosarul cauzei, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in

02.X.2007, așa cum rezulta din stampila aplicata de serviciul registratura pe originalul contestatiei.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **S.C. .X. S.A .x. .**

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr..X.X.07.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr.31/11.07.2007, societatea arata ca nu datoreaza impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala intrucat specificul procesului tehnologic si structura produselor ce au rezultat, nu au fost corect apreciate de organele de inspectie fiscala, corelatia dintre aceste doua elemente determina consumul de cherestea si ca procentul de 30% considerat pierderi nejustificate de organele de inspectie fiscala a fost determinat empiric, subiectiv, fara argumentatie stiintifica sau tehnica.

Deasemenea, societatea considera ca fiind incorect modul in care s-a interpretat reducerea datoriilor fata de furnizorii mai vechi de 3 ani si aprecierea sumei de .X. lei ca venit luat in calcul la determinarea impozitului pe profit .

Societatea considera datoriile fata de furnizori ca neavand o vechime mai mare de 3 ani deoarece aceste datorii au fost generate in luna X 2005 in urma preluarii datoriilor si creantelor de catre X din Germania de la .x. si firma X.

In legatura cu evidenta produselor finite reprezentantul societatii, a explicat "ca de obicei" produsele se livreaza imediat dupa executie, fara ca societatea sa ramana cu produse finite pe stoc, inasa, in perioada la care se refera raportul de inspectie fiscala au existat produse finite raportate pe bonuri de predare a caror valoare a fost stornata, ca urmare a unor obiectii si solicitari de alte prelucrari din partea clientilor. Aceste valori au fost inregistrate concomitent in contul productie in curs de executie cu echivalent in contul de venit . Cu aceste operatiuni nu s-au produs diminuari ale bazei de impozitare.

In ceea ce priveste debitul suplimentar in suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata datorata si suma de X lei reprezentand majorari de intarziere aferente societatea arata ca ele provin din baza de calcul prezentata la impozit pe profit.

II. Prin Decizia de impunere nr..X.X.07.2007 emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului .x. au fost stabilite obligatii fiscale, in sarcina societatii, ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr.31/11.07.2007, astfel :

a) Cu privire la modul de determinare a profitului impozabil

Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu intocmeste antecalculatii de pret pentru produsele executate.

Avand in vedere ca materia prima principala o constituie cheresteaua, in special cheresteaua de fag, organele de inspectie fiscala au procedat la analiza consumurilor aferente anilor 2002 -2006 si au constatat ca intreaga cantitate de cherestea folosita in procesul tehnologic a fost inregistrata pe cheltuieli, fara a se tine seama de specificul procesului tehnologic. Astfel, din totalul cherestelei utilizate rezulta ca 25% este produs finit, 35% sunt deseuri de lemn si rumegus, 10% este contragere prin uscare, ramanand un procent de 30% cherestea reprezentand pierderi nejustificate.

Avand in vedere ca societatea nu are norme de consum tehnologic de cherestea pe produs si nici nu a intocmit antecalculatii de pret pe fiecare produs in parte, organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceste pierderi au fost cheltuieli nejustificate si potrivit art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata , art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 si titlului II, art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, nu sunt deductibile fiscal.

In timpul controlului s-a intocmit situatia consumurilor de cherestea, pe luni si ani, pentru perioada 01.X.2002-31.X.2006 rezultand X lei cheltuieli nedeductibile, din care:

- 2002 - X lei;
- 2003 - X lei;
- 2004 - X lei;
- 2005 - .X. lei;

-2006 - .X. lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca desi din procesul tehnologic rezulta deseuri de lemn si rumegus, in cota de 35% din consumul de cherestea, aceste deseuri nu se regasesc inregistrate in evidenta contabila, aferenta perioadei 2002-2005. Reprezentantii societatii au explicat acest fenomen prin faptul ca aceste deseuri sunt folosite direct pentru producerea agentului termic necesar uscatoarelor de cherestea si incalzirii spatiilor de productie, iar prin specificul centralei termice folosite aceste deseuri sunt preluate automat spre ardere, neputandu-se masura consumul lor.

In ianuarie 2006 societatea calculeaza si inregistreaza in evidenta contabila, pe venituri, produse reziduale in suma de X lei luand in calcul doar un procent de 3,3% aplicat la consumul de cherestea total al societatii, inregistrata la pretul de cumparare actualizat de 500 lei/mp, desi faptic aceasta cantitate nu mai exista pe stoc fiind deja utilizata la producerea agentului termic.

Dupa 01.X.2006 toate deseurile rezultate din procesul tehnologic au fost cedate SC X SRL care furnizeaza energia termica pentru SC .X. SA asa cum rezulta din contractul nr.533/2005.

anul 2002

La 31.X.2002 societatea inregistreaza o pierdere in suma de X lei, totusi constituind un impozit pe profit in suma de X lei aferent unor cheltuieli nedeductibile.

Pierderea inregistrata de societate a fost diminuata de organele de inspectie fiscala cu suma de X lei reprezentand cheltuieli nedeductibile intrucat acestea nu au fost aferente veniturilor conform art.4 alin.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata si art.9 aliniatul 1 din Legea nr.414/2002 .

Societatea nu datoreaza impozit pe profit constituind in plus suma de X lei.

anul 2003

La 31.X.2003 societatea inregistreaza un profit impozabil de X lei, neconstituind impozit pe profit deoarece recupereaza pierderea anului precedent.

Organul de inspectie fiscala a recalculat profitul impozabil la 31.X.2003 tinand cont de cheltuielile nejustificate in procent de 30% in suma de X lei , aceste cheltuieli fiind nedeductibile fiscal intrucat nu sunt aferente veniturilor impozabile conform art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002, rezultand un profit impozabil de X lei si un impozit pe profit de X lei.

anul 2004

La 31.X.2004 societatea inregistreaza un profit impozabil de X lei neconstituind impozit pe profit deoarece recupereaza pierderea anului precedent.

Urmare verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca la 31.X.2004 societatea inregistreaza un sold la produse finite in suma de .X. lei .

Societatea a prezentat inventare la produsele finite doar la 30.X.2006 cu o valoare de .X. lei si la 30.X.2007 cu o valoare de .X. lei.

Din nota explicativa data de reprezentantul societatii domnul .x. a rezultat ca produsele finite se executau pe baza de comanda si mostre de produs, primite de la partenerul extern si se livrau, de obicei, imediat dupa executare, fara ca societatea sa ramana pe stoc cu produse finite.

Din soldul contului 345 "produse finite" analizat pentru perioada octombrie 2004-31.X.2006 organele de inspectie fiscala au constatat ca soldul la produse finite la 31.X.2004, a persistat in timp, fiind cel prezentat la inventarul de la 30.X.2006 si respectiv 30.X.2007.

Intrucat produsele finite in suma de .X. lei nu existau pe stoc la 31.X.2004 societatea a incalcat prevederile Titlului II, cap. II art.21, alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, produsele respective fiind considerate lipsa din gestiune.

Organul de inspectie fiscala a mai constatat ca tot in anul 2004 respectiv la 31.X.2004 societatea a intocmit procesul verbal de receptie nr.1 privind obiectivul "amenajare grup social", in valoare de X lei pentru care valoarea investitiei inregistrata in contabilitate a fost de X lei.

In urma verificarilor faptice organul de inspectie fiscala a constatat ca investitia in cauza a constat in amenajarea in cadrul unei hale, a unui grup social, vestiar si dusuri pentru barbati si femei, ca investitia a fost supraestimata ea reprezentand o amenajare simpla, prin compartimentare cu placi TEGO pentru vestiare, grup social, dusur, iar materialele aprovizionate pentru investitie neregasindu-se incorporate in aceasta (cherestea, gresie, faianta, hota inox, etc.). Valoarea investitiei fiind majorata cu suma totala de X lei.

In luna decembrie 2004 societatea expediaza piese de mobilier catre X .x. pentru care nu emite factura fiscala, fiind facturate catre SC .x. Srl .x. Iulia prestari de servicii, cu factura

fiscala seria AB ACA nr.X/28.X.2004, in valoare de .X. lei si cu factura seria AB VDT nr.X/18.02.20045 in valoare de X lei, fara sa se cunoasca felul prestatiei si fara a se incheia un contract de prestari servicii.

Pentru executarea pieselor de mobilier s-au folosit o serie de materiale apartinand SC .X. SA si unele materiale puse la dispozitie de catre SC .x. SRL, conform specificatiei de materiale, in valoare de .X. lei.

Avand in vedere ca ambele societati au acelasi administrator s-a efectuat un control incrucisat la SC .x. SRL si s-a constatat ca piesele de mobilier au fost expediate de SC .x. SRL catre SC .X. SRL .x. cu factura fiscala seria .X. nr.8508511/31.X.2005, in valoare de .X. lei.

Avand in vedere cele de mai sus, organul de inspectie fiscala a stabilit ca cheltuielile cu mobilierul in suma .X. lei nu sunt cheltuieli deductibile fiscal, nefiind aferente veniturilor impozabile potrivit Titlului II, cap II art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare,

Organele de inspectie fiscala au mai constatat din analiza contului 401 "furnizori" ca soldul acestuia la 31.X.2004 era in suma de .X. lei si cuprindea si furnizori prescrisi, mai vechi de 3 ani, respectiv societatile ".x." si ".x.", ambele din Germania, afiliate cu SC .X. SA si care au furnizat materii prime si materiale pentru procesul de productie al acesteia.

Organul de inspectie fiscala a recalculat profitul impozabil la 31.X.2004 si au stabilit ca acesta este de .X. lei caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de .X. lei.

anul 2005

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in trim III 2005 societatea a vandut catre SC .x. SRL imobilul in care are sediul social, constand in 4 grajduri cu 1-4 birouri, punct energetic, atelier mecanic, centrala termica, depozit cherestea, bucatarie furajera, sistem de incalzire, drumuri acces, etc.. precum si terenul aferent acestor constructii, impreuna cu terenul liber in suprafata .X. mp. Vanzarea s-a facut pe baza contractului de vanzare -cumparare autentificat sub nr.3237/27.X.2005 la pretul .X. euro respectiv .X. lei exclusiv TVA.

La 31.X.2005 societatea inregistreaza o pierdere in suma de .X. lei, inregistrand cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei reprezentand vanzare imobile si echipamente tehnologice la o valoare de vanzare mai mica decat valoarea de inventar, recuperand o pierdere din anul precedent in suma de .X. lei, rezulta

un profit impozabil de .X. lei si constituie un impozit pe profit in suma de .X. lei.

Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de .X. lei organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a inregistrat eronat toata valoarea neamortizata, atat la cladiri cat si la echipamentul tehnologic, respectiv suma de .X. lei.

Din suma de .X. lei cheltuieli considerate de societate nedeductibile fiscal, suma de .X. lei reprezinta cheltuiala deductibila.

Organul de inspectie fiscala a recalculat profitul impozabil la data de 31.X.2005 tinandu-se cont si de cheltuielile nejustificate in procent de 30%, in suma de .X. lei, aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal nefiind aferente veniturilor impozabile conform art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003.

Deasemenea, organul de inspectie fiscala a tinut cont si de faptul ca datoriile fata de furnizori, mai vechi de 3 ani, reprezinta venituri si sunt luate in calcul la determinarea profitului impozabil in suma de .X. lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit pentru anul 2005 o pierdere deductibila de .X. lei, ramanand un impozit pe profit constituit in plus in suma de .X. lei, cu aceasta suma s-a diminuat impozitul pe profit stabilit suplimentar aferent anului 2004.

anul 2006

La 31.X.2006 societatea inregistreaza o pierdere in suma de .X. lei, cheltuieli nedeductibile in suma de .X. lei rezultand o pierdere deductibila de .X. lei, fara a constitui impozit pe profit.

In urma verificarii organul de inspectie fiscala a recalculat profitul impozabil tinand cont de cheltuielile nejustificate in procent de 30% in suma .X. lei, nedeductibile fiscal conform art.21.alin.1 din Legea nr.571/2003 precum si de datoriile mai vechi de 3 ani in suma de .X. lei, stabilind un profit impozabil in suma de .X. lei din care s-a recuperat pierderea anului 2005 de .X. lei , ramanand o pierdere deductibila de recuperat in suma de .X. lei.

Pentru perioada verificata organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit in suma de .X. lei pentru care a calculat dobanzi in suma de .X. lei si penalitati de intarziere in suma de .X. lei.

Taxa pe valoarea adaugata

Pentru cheltuielile nejustificate prezentate la capitolul impozit pe profit, care rezulta din analiza procesului de productie si a consumurilor de materiale precum si a notelor explicative date de

reprezentantii societatii s-a calculat TVA suplimentar in suma totala de .X. lei din care .X. lei in 2002, X lei in 2003 si .X. lei in 2004.

Pentru cheltuiala nejustificata in procent de 30% aferenta cherestelei utilizata in procesul de productie pe perioada 2002-31.X.2004 nu s-a admis la deducere TVA in suma de .X. lei conform Cap.6, art.22 pct.4 lit.a din Legea nr.345/2002 si titlului IV, art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003, aceste cheltuieli nefiind aferente veniturilor realizate de societate.

Incepand cu 01.X.2005 , pentru deseurile din lemn se aplica masurile simplificate de taxare, conform art 160¹ din Legea nr.494/2004 si Ordonanta Guvernului nr.83/2004 de completare a Legii nr.571/2003, iar pentru cheltuiala nejustificata aferenta materialelor pentru investitia "amenajare grup social" nu s-a admis deducerea TVA in suma de .X. lei conform prevederilor Titlului IV art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru cheltuiala nejustificata aferenta materialelor utilizate pentru excutarea mobilierului pentru hotel, s-a calculat TVA suplimentar, in suma de .X. lei , conform Titlului IV art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003.

Pentru lipsa din gestiune la produse finite, constatata la data de 31.X.2004, s-a calculat TVA suplimentar in suma de .X. lei conform Titlului IV, art.128 alin.3 lit.e din Legea nr.571/2003.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii si obligatia de plata a dobanzilor in suma de .X. lei si penalitatilor de intarziere in suma de .X.lei.

III. Având in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative in vigoare invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1) referitor la cheltuielile in suma de .X. lei si taxe pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferente "pierderilor tehnologice" in procent de 30% din valoarea cherestelei utilizate in procesul de productie

Perioada supusa controlului : 2002-2006

Cauza supusa solutionarii este legalitatea deductibilitatii la calculul impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata a

pierderilor tehnologice de 30% din cheresteaua introdusa in procesul tehnic pentru obtinerea de produse finite in conditiile in care din acelasi proces tehnologic a mai rezultat 35% deseuri de lemn si rumegus , 10% contragere prin uscare (diminuare volum in procesul de uscare prin reducerea umiditatii cherestelei aprovizionate) si numai 25 % produs finit.

In fapt, in ceea ce priveste impozitul pe profit se retine ca organele de inspectie fiscala au facut o analiza a consumurilor de cherestea inregistrata in evidentele contabile ale societatii in perioada 2002-2006 si au constatat ca un procent de 30% din cheresteaua aprovizionata si introdusa in procesul de productie reprezinta pierderi nejustificate, respectiv cheltuieli in suma de .X. lei, care sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a considerat ca fiind deductibila fiscal contravaloarea intregii cantitati de cherestea introdusa in procesul tehnic pentru obtinerea de produse finite, respectiv mobila, scaune pentru copii, jocuri Lego, etc.

Din constatarile organului de inspectie fiscala si din notele explicative date de reprezentantii societatii a rezultat ca din totalul cherestelei utilizate in procesul de productie 25% este produs finit, **35% deseuri de lemn si rumegus, 10% contragere prin uscare ramanand un procent de 30% reprezinta pierderi nejustificate.**

Organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere din profitul impozabil pentru suma de .X. lei aferenta acestor pierderi in temeiul art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 si art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

In contestatie societatea sustine ca nu datoreaza debitele stabilite de organele de inspectie fiscala intrucat consumul de cherestea a fost determinat de acestea fara o analiza corecta a procesului tehnologic.

a) In drept, in ceea ce priveste impozitul pe profit in perioada 01.01.2002-30.X.2002 sunt incidente prevederile art.4 alin.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata potrivit carora: "(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor".

In perioada 01.07.2002 - 31.X.2003 sunt incidente prevederile art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizeaza : *“(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile”*.

Incepand cu 01.X.2004 sunt incidente prevederile art.21 alin1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit carora :

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

Asa cum constata organele de inspectie fiscala societatea nu detine norme de consum sau antecalculatii de pret pe fiecare produs in parte, fapt confirmat de altfel si prin contestatie, unde arata ca intre specificul procesului tehnologic si structura produselor ce au rezultat exista o corelatie ce determina consumul de cherestea, iar “procentul de 30% considerat pierderi nejustificate s-a determinat empiric - subiectiv, fara argumentatie stiintifica sau tehnica”, fara ca aceste afirmatii sa fie sustinute cu documente din care sa rezulte alta situatie decat cea constatata de organele de inspectie fiscala cu atat mai mult cu cat pierderile de materii prime calculate depasesc cu mult procentul de 25% cat reprezinta produsul finit in cheresteaua utilizata in procesul de productie.

Mai mult, in sustinerea acestei afirmatii, la formularea contestatiei societatea avea posibilitatea sa depuna probe noi potrivit art.213 alin.4 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza ca: *“(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”*.

Se retine ca Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat societatii prin adresa nr.341937/12.X.2007, adresa primita de societate la data de 18.X.2007 conform confirmarii de primire aflata la dosarul cauzei depunerea de “orice documente pe care le considerati necesare in sustinerea contestatiei”, fara ca aceasta sa dea curs solicitarii .

In consecinta, tinand cont de prevederile legale enuntate mai sus si de situatia de fapt potrivit careia societatea nu a intocmit norme de consum tehnologic si antecalculatii de pret pe fiecare produs in parte, iar procentul de materie prima regasit in produsul finit reprezinta doar 25% din cheresteaua introdusa in

procesul tehnologic, cheltuielile aferente procentului de 30% din cheresteaua utilizata in acest proces sunt nedeductibile fiscal intrucat nu sunt aferente realizarii de venituri si prin urmare se va respinge contestatia **S.C. .X. S.A. .x.** ca neintemeiata pentru acest capat de cerere si nesustinuta cu documente.

b) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta cheltuielilor nejustificate in procent de 30% din cheresteaua utilizata in procesul de productie, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere in temeiul art.145 alin.3 lit a din Legea nr.571/2002 privind Codul fiscal.

In contestatie societatea arata ca nu datoreaza acest debit el provenind din baza de calcul de la impozitul pe profit.

In drept, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in perioada 01.X.2002-31.X.2002 sunt incidente prevederile art 18 lit.a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata potrivit carora:

“Contribuabilii înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizarii de:

a) operatiuni supuse taxei conform [art. 17](#); [...].”

In perioada 01.X.2002- 31.X.2003 sunt incidente prevederile art.22 pct.4 lit a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata potrivit carora :

“(4) Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile; [...].”

Incepand cu 01.X.2004 sunt incidente prevederile art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza ca :
“(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila; [...].”

Prin urmare organele de inspectie fiscala aveau obligatia verificarii daca taxa pe valoarea adaugata deductibila provine din

cheltuielile aferente bunurilor ce se reflecta in cheltuielile de productie in vederea realizarii de operatiuni impozabile.

Asa cum s-a retinut la pct.1.a din prezenta decizie privind impozitul pe profit, **S.C. .X. S.A. .x.** nu intocmeste antecalculatii de pret pentru produsele executate din cherestea, considerand deductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta intregii cantitatii de cherestea introdusa in sistemul tehnic. Societatea nu aduce documente prin care sa dovedeasca o alta situatie de fapt decat cea constatata de organele de inspectie fiscala potrivit careia 30% din cherestea introdusa in sistemul tehnic din cheltuielile cu cherestea utilizata in procesul tehnologic reprezinta cheltuieli neaferente veniturilor.

Avand in vedere aceste prevederi legale si faptul ca taxa pe valoarea adaugata deductibila nu este aferenta operatiunilor sale taxabile nefiind reflectata in executarea de produse destinate utilizarii in folosul realizarii operatiunilor sale taxabile, SC .X. SA .x. nu avea dreptul de deductie a taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor nejustificate in procent 30% din valoarea cherestelei aprovozonate, reprezentand pierderi.

In consecinta, se respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru acest capat de cerere.

2. referitor la suma de .X. lei impozit pe profit aferent datoriilor fata de furnizori mai vechi de 3 ani in suma de .X. lei

Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra legalitatii masurii dispuse de organele de inspectie fiscala de a inregistra la venituri datoriile SC .X. SA .x. fata de furnizori in conditiile in care prin protocolul din 21.X.2005 societatea a recunoscut datoriile pe care le avea catre acestia

In fapt, in urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca la 31.X.2004, soldul contului 401" furnizori" era de .X. lei. Din analiza soldului contului 401 "furnizori" organul de inspectie fiscala a constatat, ca acesta cuprinde si furnizori prescrisi, respectiv societatile ".x." si ".x." din Germania afiliate cu SC .X. SA .x., care au furnizat materii prime si materiale pentru procesul de productie si au stabilit ca acestea sunt de .X. lei si respectiv .X. lei conform anexei 7 la raportul de inspectie fiscala.

In drept, sunt incidente prevederile ale art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza ca "(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

Potrivit acestor prevederi legale la calculul impozitului pe profit se considera ca in categoria veniturilor realizate intr-un an fiscal se incadreaza toate veniturile obtinute din orice sursa si orice alte elemente similare veniturilor, in situatia de fata si datoriile prescrise.

In speta sunt incidente si dispozitiile art.3 din Decretul nr.167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat, potrivit caruia "*Termenul prescriptiei este de 3 ani [...]*" precum si cele ale art.16 din Decretul nr.167/1958 privitor la prescriptia extinctiva conform caruia "*Prescriptia se întrerupe:*

a) prin recunoasterea dreptului a carui actiune se prescrie, facuta de cel în folosul caruia curge prescriptia. [...]

b) prin introducerea unei cereri de chemare în judecata ori de arbitrare, chiar daca cererea a fost introdusa la o instanta judecatoreasca, ori la un organ de arbitraj, necompetent;

c) printr-un act începator de executare. Prescriptia nu este întrerupta, daca s-a pronuntat încetarea procesului, daca cererea de chemare în judecata sau executare a fost respinsa, anulata sau daca s-a perimat, ori daca cel care a facut-o a renuntat la ea".

Din interpretarea acestor dispozitii legale reiese ca termenul general de prescriptie de 3 ani, se intrerupe in cazurile si conditiile prevazute de lege. Un astfel de caz de intrerupere este si recunosterea dreptului a carui actiune se prescrie de catre cel in folosul caruia curge prescriptia.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei respectiv protocolul din 21.X.2005 incheiat între SC .X. SA .x., firma .x. .x., firma .x. si persoana fizica germana .x. se retine ca între acestea exista o situatie litigioasa referitoare la pretentiile patrimoniale privind utilaje in valoare de aproximativ de .X. euro, cumparate prin .x. .x.de la firma .x. si exportate catre SC .X. SA .x. si pentru care firma .x. si-a pastrat dreptul de proprietate.

Deasemenea, din protocolul mentionat reiese ca SC .X. SA .x. avea o datorie scadenta de .X. euro fata de .x.

Prin acest protocol partile au convenit stingerea situatiilor litigioase privind utilajele, acestea urmand sa fie scoase din

evidentele SC .X. SA .x. pe baza de documente fiscale iar datoriile dintre parti aferente pretului stinse la valoarea de .X. euro, diminuand creanta lui .x. asupra SC .X. SA cu suma de .X. euro. Creanta lui .x. fata de SC .X. SA .x., ramasa la o valoare de aproximativ .X. euro a fost cesionata catre .x. impreuna cu toate drepturile decurgand din calitatea de creditor.

Prin urmare, efect al acestei cesiuni de creanta, SC .X. SA .x. avea la data incheierii protocolului o datorie de .X. euro, recunoscuta, fata de .x..

Organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile de plata ale SC .X. SA .x. fara sa tina cont de prevederile protocolului considerand datoriile acesteia ca fiind prescrise intrucat acestea au o vechime mai mare de 3 ani.

Se retine ca prin protocolul incheiat la data de 21.X.2005 SC .X. SA .x. a recunoscut datoriile fata de .x., datorii care au fost cesionate catre persoana fizica .x..

Prin urmare, avand in vedere ca prin protocol se opereaza o stingere a creantei SC .X. SA .x. catre .x., urmata de o cesiune a diferentei de creanta ramasa in cuantunm de .X. euro, aceasta presupune, in prealabil recunoasterea debitului SC .X. SA .x. a creantei pe care .x. o are asupra acestuia, asa cum de altfel se precizeaza si in partea de preambul a protocolului, fapt pentru care se retine ca organele de inspectie fiscala trebuie sa analizeze curgerea prescriptiei intre parti si din punct de vedere al cauzelor care pot conduce la intreruperea sau suspendarea acesteia, recunoasterea datoriilor de catre cel in favoarea caruia curge prescriptia in speta SC .X. SA .x., in calitate de debitor fiind un astfel de caz .

Avand in vedere cele retinute mai sus, prevederile legale referitoare la cazurile de intrerupere a prescriptiei precum si faptul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile protocolului din 21.X.2005 se va desfiinta decizia de impunere pentru acest capat de cerere, urmand ca Directia generala a finantelor publice a judetului .x. printr-o alta echipa decat cea care a efectuat inspectia fiscala, sa reanalizeze situatia de fapt conform celor retinute in prezenta decizie.

3) referitor la cheltuielile in suma de .X. lei aferente stocului de produse finite inregistrat la 31.X.2004

Perioada verificata 2004-2005

Cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile pentru produsele finite sunt deductibile fiscal in conditiile in care din evidenta contabila a societatii nu rezulta ca aceasta a evidenciat respectivele produse .

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 31.X.2004 societatea avea inregistrat un sold la produse finite in suma de .X. lei. La solicitarea acestora de a prezenta inventarul aferent, reprezentantul societatii domnul .x. prin nota explicativa a precizat ca executa si livreaza imediat produsele finite pe baza de comanda si mostre de produs primite de la partenerul extern, fara a ramane pe stoc cu produse finite.

Societatea a prezentat organelor de inspectie fiscala inventarele la 30.X.2006 cu valoare de .X. lei si la 30.X.2007 cu valoarea de .X. lei, nerelevante pentru justificarea inventarului de produse finite pe anii 2004 si 2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca produsele respective nu existau in stoc la 31.X.2004 si ca atare sunt lipsa in gestiune, iar cheltuielile aferente sunt nedeductibile fiscal, agentul economic incalcand prevederile art.21 alin.4 lit.c din Legea nr.571/2003.

In drept, potrivit art.21 alin.4 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...]

“c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. [...]”

Se retine ca pentru soldul de produse finite inregistrat in evidenta contabila la 31.X.2004 societatea nu a prezentat inventarul nici organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei desi acesta a fost solicitat atat la efectuarea inspectiei fiscale cat si la solutionarea contestatiei de catre Directia generala de solutionare a contestatiilor cu adresa nr.341937/12.X.2007.

La solicitarea Directiei generale de solutionare a contestatiilor de completarea a contestatiei cu documente justificative in sustinerea contestatiei **S.C. .X. S.A. .x.** nu a transmis inventarul solicitat privind stocul de produse finite la 31.X.2004, societatea transmitand inventarele prezentate si organului de inspectie fiscala respectiv pe cel de la 30.X.2006 si 30.X.2007, desi potrivit OMFP nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind

organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv, societatea avea obligatia stabilirii stocului factic si scriptic a elementelor sale de activ si pasiv si sa clarifice situatia minusurilor din gestiune stabilite ca urmare a efectuării inventarierilor anuale.

Prin urmare produsele la care societatea nu a efectuat inventarierea factica si scriptica se considera lipsuri in gestiune iar cheltuielile aferente acestora nu sunt deductibile fiscal fiind luate in calcul la stabilirea profitului impozabil pe anul 2004, asa cum in mod legal a procedat organul de inspectie fiscala.

Referitor la afirmatia potrivit careia in perioada verificata au existat produse finite raportate pe baza de bonuri de predare a caror valoare a fost stornata ca urmare a unor obiectii si solicitari din partea clientilor, valori inregistrate prin operatiunea contabila 331"Produse in curs de executie =711" Variatia stocurilor", aceasta nu poate fi retinuta deoarece aceasta inregistrare contabila a fost efectuata la 30.X.2007 cand s-a efectuat si inregistrarea contabila in rosu cu aceiasi suma 345 "produse finite" = 711 " Variatia stocurilor", scazandu-se produsele finite pe stoc, iar perioada pentru care s-a facut analiza produselor finite este 2004 - 2005.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. .X. S.A. .x.** pentru acest capat de cerere.

Se retine ca impozitul pe profit stabilit ca obligatie de plata prin decizia de impunere este de .X. lei este rezultat din luarea in calcul a cheltuielilor contestate de societate si analizate mai sus si carora le corespunde un impozit pe profit in suma totala de .X. lei corectat cu impozitul pe profit aferent altor cheltuieli necontestate de societate precum si cu pierderile fiscale stabilite de organul de inspectie fiscala.

4) referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei .X. lei

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea stabilirii in sarcina SC .X. SA .x. a obligatiei de plata in suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor lipsa din gestiune in conditiile in care societatea nu prezinta documente din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 31.X.2004 societatea avea inregistrat un sold la produse finite pentru care nu a prezentat inventarul aferent nici in timpul controlului nici organului de solutionare a contestatiilor desi i-au fost solicitate prin adresa Directia generala de solutionare a contestatiilor nr.X/12.X.2007.

In drept, sunt incidente prevederile art.128 alin.3 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit carora :

“(3) Sunt, de asemenea, considerate livrari de bunuri efectuate cu plata, în sensul alin. (1):

[...]

e) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor prevazute la alin. (9) lit. a) si c).[...]”.

Asa cum s-a retinut la pct.1 c din decizie societatea nu a efectuat inventarierea factica si scriptica a stocurilor, intrucat pentru soldul de produse finite inregistrat in evidenta contabila la 31.X.2004 nu a prezentat inventarul nici organelor de inspectie fiscala si nici organelor de solutionare a contestatiei desi acesta a fost solicitat, incalcand prevederile OMFP nr.1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de activ si de pasiv, in virtutea carora avea obligatia sa clarifice situatia minusurilor din gestiune stabilite ca urmarea a efectuării inventarierilor anuale.

Avand in vedere aceste prevederi legale si faptul ca produsele in cauza au fost constatate lipsa din gestiune la data de 31.X.2004, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit obligatia societatii de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta motiv pentru care contestatia se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste afirmatia potrivit careia in perioada verificata au existat produse finite raportate pe baza de bonuri de predare a caror valoare a fost stornata se retine ca asa cum s-a prezentat si la pct.3 din decizie inregistrarea contabila invocata a fost efectuata la 30.X.2007, iar perioada pentru care s-a facut analiza produselor finite este anul 2004 si 2005.

5. referitor la suma de .X. lei - taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra legalitatii stabilirii acesteia in conditiile in care societatea nu motiveaza contestatia pentru acest capat de cerere.

In fapt, SC .X. SA .x. organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii si obligatia de plata a sumei de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferent perioadei 01.X.2002-31.X 2006. Aceasta sume reprezinta diferenta dintre suma de .X. lei inscrisa in decizia de impunere nr..X.X.07.2007 si sumele analizate la pct.2 din prezenta decizie.

Prin contestatia formulata, pentru aceasta suma societatea nu aduce nici un argument si nu motiveaza in nici un fel contestatia pentru aceste obligatii de plata.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art.206 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevad ca:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...] c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia".

Avand in vedere aceste prevederi legale se retine ca organul de solutionare nu se poate substitui contestatorului in ceea ce priveste motivarea contestatiei.

In baza celor retinute si având in vedere faptul ca societatea desi contesta obligatiile fiscale in suma de .X. lei nu aduce argumente care sa fie justificate, cu documente, si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala, contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de X lei lei, aferente debitelor contestate reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, din care :

- .X. lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;

- .X.lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;

- .X. lei- majorari de intarziere aferente TVA;

-X lei - penalitati de intarziere aferente TVA, se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar prin contestatia formulata SC .X. SA .x. nu a obiectat asupra modului de calcul a

acestor dobanzi si penalitati, in ceea ce priveste numarul zilelor de intarziere si cota aplicata.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca fiind datorat un debit de natura impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, conform *principiului de drept accesorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si nemotivata pentru aceasta suma .

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.19.alin.1 art.21 alin.4 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.3 din Decretul nr.167/1958 privitor la prescriptia extinctiva, republicat coroborate cu prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. .X. S.A. .x.** ca neintemeiata pentru suma de X lei din care:
 - X lei - impozit pe profit;
 - .X. lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
 - .X.lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;
 - .X.lei - taxa pe valoarea adaugata.
 - .X. lei - majorari de intarziere aferente TVA;
 - .X.lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

2. Desfiintarea deciziei de impunere nr. .X.X.07.2007 pentru suma de .X. lei reprezentand impozit pe profit aferent datoriiilor **S.C. .X. S.A. .x.** in suma de .X. lei catre furnizori, urmand ca organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa decat cea care a efectuat inspectia fiscala, sa reanalizeze situatia de fapt si sa emita dupa caz o noua decizie de impunere avand in vedere cele retinute in continutul deciziei.

4. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. .X. S.A. .x.** ca nemotivata pentru suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata .

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL

DIRECTOR GENERAL ADJUNCT,