

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA**  
**Serviciul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 134 din 20 august 2009**

Cu adresa nr. .... / ....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. .... / ....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.N.C.** din localitatea ....., Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .... / .....* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova.

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

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- ..... lei - diferenta impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - TVA de plata stabilita suplimentar la control;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

**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*".

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

**I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:**

*"[...] I.) Referitor la veniturile suplimentare in suma totala de ..... lei pe baza carora organul fiscal a stabilit impozitul pe profit in suma de ..... lei si taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ..... lei. [...]*

*- prin procesul verbal nr. .... / .....2004, intocmit si semnat de o comisie interna, societatea si-a stabilit consumurile specifice la materia prima ce concura in mod direct la fabricarea painii, intrucat nu exista un normativ standardizat in acest domeniu emis de o autoritate reglementatoare. Consumurile au fost determinate prin incercari succesive, fiind specifice fiecarui proces tehnologic, fiecarei categorii de utilaje, specializarii angajatilor, conjuncturilor pietei si concurentei existente. [...]*

*In cuprinsul raportului de inspectie fiscala, organul de control s-a bazat pe aprecieri subiective, nefundamentate si incadrari legislative formale, mai mult procedurale fara legatura cu fondul problemei, deoarece:*

*\* [...] organul de control a mentionat ca a efectuat controlul prin sondaj, in anumite luni din anul 2006, 2007, 2008 si 2009, iar sumele suplimentare au fost calculate si pentru anii 2004 si 2005 fara a avea o baza informationala completa, prin extrapolarea in trecut a unei interpretari curente. [...]*

*\* [...] se mentioneaza total neadevarat ca s-a inregistrat pierdere din activitatea de productie, "situatie generata de vanzarea produselor de panificatie la preturi ce nu au permis recuperarea costurilor de productie". [...]*

*Conform datelor din contabilitate, costurile de productie ale produselor paine ce au fost integral acoperite prin preturile de vanzare, fata de costurile de productie realizandu-se si surplus care a fost utilizat pentru acoperirea celorlalte cheltuieli ale perioadei.*

*Pierderea contabila a fost generata de celelalte cheltuieli de exploatare si financiare care nu se cuprin din costurile de productie fiind considerate cheltuieli ale perioadei [...].*

\* [...] se invoca art.19, alin.1 din Codul fiscal [...], modul de calcul evidentiat astfel fiind integral respectat de societate.

Acest articol intareste si mai mult calculul corect al impozitului efectuat de societate si calculul incorect efectuat de organul de control, deoarece coroborand acest articol cu normele de aplicare HG nr.44/2004 modificate prin HG 1579/2007, pct.12 reiese clar acest lucru.[...].

Veniturile suplimentare stabilite de organul de control [...] nu reprezinta valori incasate sau de incasat (organul de control neaducand nici o dovada in acest sens), nu sunt cresteri ale beneficiilor economice care sa reprezinte castiguri pentru societate, nu se regasesc sub diferite denumiri vanzari, comisioane, dobanzi, dividende, iar suma nu este determinata printr-un acord intre vanzatorul si cumparatorul/utilizatorul activului. [...]

Aceste cheltuieli corespunzatoare consumurilor de faina, considerate de organul de control ca inregistrate peste limitele normal admise nu pot fi in acelasi timp cheltuieli ale perioadei cat si venituri suplimentare.

Analizand veniturile suplimentare stabilite de organul fiscal, prin prisma TVA-ului din Codul fiscal, la art.126, alin.1 se reglementeaza clar ca [...]

In cazul in speta nefiind operatiuni efectuate cu plata, se trage concluzia fireasca ca veniturile suplimentare nu intra in sfera taxei cu plata, deci nu sunt operatiuni impozabile.

Un alt argument important este cel privit din punct de vedere tehnologic, referitor la retetarul de productie al painii. [...]

- nu exista un act normativ care sa impuna din punct de vedere contabil si/sau fiscal un anumit retetar de fabricatie sau sa restrictioneze consumurile efective, Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE (pct.218, alin.1) si Codul fiscal (art.21, alin.1) impunand inregistrarea in contabilitate ca cheltuieli deductibile a consumurilor efective si nu a consumurilor normate. [...]

- nu exista un standard roman care sa contina cerinte referitoare la procesul de fabricatie a painii/produselor de panificatie sau cerinte referitoare la retete de fabricatie a painii/produse de panificatie. [...]

II) Referitor la cheltuielile nedeductibile in quantum total de ..... lei, [...]

Consideram aceste cheltuieli deductibile fiscal, deoarece:

a) Suma de ..... lei reprezentand amortizare constructie aferenta an 2002 inregistrata in cheltuieli de exploatare in anul 2005.

In anul 2005 s-a constatat ca pentru aceasta constructie nu s-a calculat amortizarea aferenta anului 2002, drept pentru care s-a procedat la calcularea amortizarii conform HG nr.2139/2004 [...].

Intradevar, din punct de vedere contabil acesta suma trebuia inregistrata in rezultatul reportat, asa cum si organul de control, in decizia de impunere la pct.2.1.3 invoca temeiul legal HG nr.44/2004, pct.13, dar din punct de vedere fiscal, in anul 2005 fiind in termenul de prescriptie de 5 ani, societatea avea dreptul la deductibilitatea acestei cheltuieli deoarece indeplinea conditiile din Legea nr.571 privind Codul fiscal, [...].

b) Suma de ..... lei reprezentand amortizarea unui mijloc fix <motocoasa FS 80>, bun ce a fost considerat de organul fiscal ca nu este destinat realizarii obiectului de activitate, inclusa pe costuri in perioada ..... 2005-..... 2009, o consideram deductibila intrucat, pe langa conditiile de durata si valoare prevazute in Legea nr.571 privind Codul fiscal, indeplineste si conditia prevazuta la art.24, alin.2, lit.a, [...]

d) Suma de ..... lei reprezentand valoarea de inventar a unui autoturism achizitionat in anul 2000 inregistrata in cheltuieli deductibile cu amortizarea in luna ..... 2007, este corecta din urmatoarele puncte de vedere:

- autoturismul a fost detinut si utilizat de societate in livrarea de bunuri si in scopuri administrative, [...]

- desi l-a utilizat, societatea nu a introdus pe cheltuieli amortizarea fiscala si contabila, fapt pentru care valoarea ramasa neamortizata este de ..... lei.

- autoturismul a fost vandut la valoarea de ..... lei, fapt pentru care trebuia descarcat din contabilitate pe cheltuieli cu valoarea ramasa neamortizata, [...]

e) Suma de ..... lei reprezentand amortizarea aferenta valorii reevaluate a cladirii sediu social inclusa pe costuri in perioada ..... 2008-..... 2009 este deductibila fiscal conform pct.71 din normele la Codul fiscal modificate in urma aparitiei legii nr.343/2006 [...].”

**II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de .....** de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova la S.C. "....." S.N.C. din orasul ....., Jud. Prahova, s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:

***"1. Impozitul pe profit [...]"***

*Pe baza informatiilor transmise de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova s-a procedat la estimarea productiei realizate (in perioada ..... 2004 - ..... 2009) de S.C. .... S.N.C. folosindu-se un consum specific de faina de 78 kg pentru obtinerea a 100 kg paine. [...]*

***Anul 2004 [...]"***

*In timpul controlului s-a procedat la cuantificarea veniturilor aferente productiei de ..... bucati paine rezultand pentru anul 2004 venituri in suma totala de ..... lei - anexa nr.1.6.*

*Prin influentarea rezultatului fiscal stabilit de societate cu veniturile estimate, a rezultat un profit impozabil de ..... lei si un impozit pe profit de ..... lei [...]"*

***Anul 2005 [...]"***

*1) [...] In timpul controlului s-a procedat la cuantificarea veniturilor aferente productiei de ..... bucati paine, rezultand pentru anul 2005 venituri in suma totala de ..... lei - anexa nr.1.6.*

*2) In luna ..... 2005 societatea a inregistrat in cheltuielile de exploatare, in contul 6812, suma de ..... lei reprezentand amortizare constructie aferenta anului 2002, suma considerata deductibila la calculul profitului impozabil.*

*Avand in vedere prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, ale Titlului II, pct.13 din HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale pct.63 din Anexa la OMFP nr.1752/2005 [...], la control a fost majorat profitul impozabil cu suma de ..... lei.*

*3) In luna ..... 2005 SC ..... SNC a inregistrat in evidenta contabila factura nr. .... emisa de SC S SRL, in valoare totala de ..... lei, din care tva in suma de ..... lei, reprezentand contravaloare "motocoasa FS 80", bun ce nu este destinat realizarii obiectului de activitate. [...]"*

*In baza art.21, alin.(1) coroborat cu art.21, alin.(3), lit.i) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, amortizarea calculata si inclusa pe costuri in anul 2005 in suma totala de ..... lei, este nedeductibila la calculul profitului impozabil.*

*Avand in vedere cele sus mentionate la control a fost recalculat rezultatul fiscal al anului 2005, rezultand un profit impozabil in suma de ..... lei fata de ..... lei profit impozabil calculat de societate si un impozit pe profit de ..... lei fata de ..... lei impozit pe profit inregistrat de societate [...]"*

***Anul 2006 [...]"***

*1) [...]. Din cuantificarea veniturilor aferente productiei de ..... bucati paine au rezultat venituri in suma totala de ..... lei - anexa nr.1.6.*

*2) In anul 2006, in cheltuielile cu amortizarea se regaseste si suma de ..... lei aferenta mijlocului fix "motocoasa". La control s-a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil [...]"*

*3) In perioada verificata unitatea a inregistrat cheltuieli cu penalitati in suma de ..... lei, [...]"*

*Consecinta fiscala a celor prezentate mai sus a fost diminuarea pierderii fiscale calculata de societate de ..... cu suma de ..... lei, rezultand la 31.12.2006 o pierdere fiscala de recuperat in perioada urmatoare in cuantum de ..... lei.*

***Anul 2007 [...]"***

*1) [...] In timpul controlului s-a procedat la cuantificarea veniturilor aferente productiei de ..... bucati paine rezultand pentru anul 2007 venituri in suma totala de ..... lei - anexa nr.1.6.*

*2) Ca urmare a vanzarii mijlocului fix ....., societatea a inregistrat in luna ..... 2007 cheltuieli cu amortizarea acestuia in suma de ..... lei. [...]"*

*La solicitarea organelor de control reprezentantii societatii nu au prezentat documente care sa justifice deductibilitatea sumei de ..... lei, respectiv: modul de stabilire a amortizarii lunare, amortizarea inregistrata pe costuri de la data punerii in functiune, valoarea ramasa neamortizata la data iesirii din patrimoniu.*

*Ca urmare, avand in vedere prevederile art.21, alin.(3), lit.i) coroborat cu prevederile art.24, alin.(11), lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, suma de ..... lei nu este deductibila la calculul profitului impozabil.*

3) In anul 2007, in cheltuielile cu amortizarea se regaseste si suma de ..... lei aferenta mijlocului fix "motocoasa". La control s-a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil [...]

[...], la control a fost recalculata baza impozabila, stabilindu-se un profit impozabil de ..... lei fata de ..... lei profit impozabil determinat de societate.

Avand in vedere pierderea fiscala de recuperat la 31.12.2006 stabilita la control rezultata la 31.12.2007 un profit impozabil de ..... lei (..... lei - ..... lei) si un impozit pe profit de ..... lei fata de ..... lei impozit pe profit calculat de societate (anexa nr.1.7).

#### **Anul 2008 [...]**

1) [...], in timpul controlului a fost recalculata productia finita prin utilizarea unui consum specific de faina de 78 kg/100 kg paine si cuantificarea veniturilor aferente, rezultand: [...]

- venituri aferente productiei finite stabilita suplimentar - ..... lei (anexa nr.1.6)

2) In luna ..... 2004 societatea a reevaluat valoarea imobilului "cladire sediu social" [...]

Ulterior, in luna ..... 2008 societatea a efectuat o noua reevaluare majorand valoarea mijlocului fix cu suma de ..... lei. [...]

Incepand cu luna ..... 2008 societatea a inregistrat lunar o cheltuiala cu amortizarea determinata prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea reevaluada. Astfel, in totalul amortizarii lunare, ..... lei reprezinta amortizarea aferenta reevaluarii.

Tinand cont de prevederile legale referitoare la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea, [...] la control s-au stabilit cheltuieli cu amortizarea nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma totala de ..... lei (anexa nr.1.1).

3) In anul 2008, in cheltuielile cu amortizarea se regaseste si suma de ..... lei aferenta mijlocului fix "motocoasa". La control s-a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil [...]

4) In anul 2008 societatea a inclus in cheltuielile de exploatare suma de ..... lei reprezentand amortizarea unui mijloc fix (instalatie de conditionare) [...].

Avand in vedere cele sus mentionate la control a fost stabilit un profit impozabil in suma de ..... lei fata de ..... profit impozabil calculat de societate si un impozit pe profit in cuantum de ..... lei fata de ..... lei impozit pe profit inregistrat de societate - anexa nr.1.7.

#### **Anul 2009 (01.01 - 31.03.2009) [...]**

1) [...] In timpul controlului au fost cuantificate veniturile aferente productiei de ..... bucati paine rezultand venituri suplimentare de ..... lei - anexa nr.1.6.

2) Inregistrarea pe cheltuielile de exploatare a sumei totale de ..... lei reprezentand amortizare mijloace fixe peste limita prevazuta la art.24 din Legea nr.571/2003, [...].

Suma de ..... lei are urmatoarea componenta:

- ..... lei amortizare aferenta mijlocului fix "motocoasa";

- ..... lei amortizare aferenta valorii reevaluate a cladirii;

- ..... lei amortizare aferenta instalatiei de aer conditionat.

Avand in vedere cele sus mentionate la control a fost stabilit un profit impozabil in suma de ..... lei fata de ..... lei profit impozabil calculat de societate si un impozit pe profit in cuantum de ..... lei fata de ..... lei impozit inregistrat de societate - anexa nr.1.7.

In conformitate cu prevederile art.114, alin.(1) din OG nr.92/2003(R) cu completarile si modificarile ulterioare, pentru diferentele suplimentare stabilite pentru perioada 2004 - 2009 au fost calculate dobanzi (majorari de intarziere) si penalitati de intarziere in suma totala de ..... lei (anexa nr.1.8). [...]

#### **2.1. Tva deductibila [...]**

Asa cum am aratat la pct.1 "Impozit pe profit - Anul 2005" in luna ..... 2005 societatea a achizitionat de la SC S SRL o motocoasa FS 80 in valoare totala de ..... lei, din care tva in cuantum de ..... lei, bun ce nu a fost destinat utilizarii in scopul realizarii de operatiuni taxabile.

In conformitate cu prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, la control nu a fost acordat drept de deducere pentru suma de ..... lei - anexa nr.2.1.

Fata de taxa pe valoarea adaugata deductibila inregistrata de societate in suma de ..... lei la control s-a acordat drept de deducere pentru suma de ..... lei, cu ..... lei mai putin.

## **2.2. Tva colectata [...]**

Fata de taxa pe valoarea adaugata colectata calculata de societate in suma totala de ..... lei, la control a fost stabilita o taxa in cuantum de ..... lei. Diferenta de ..... lei este aferenta unei baze de impozitare in cuantum de ..... lei reprezentand venituri estimate de organele de inspectie fiscala urmare recalcularii consumului mediu de faina pentru obtinerea a 100 kg produs finit, asa cum am aratat la punctul 1 "Impozitul pe profit". [...]

## **2.3. Tva de plata/recuperat [...]**

La control s-a stabilit tva de plata suplimentara in cuantum de ..... lei (..... lei + ..... lei) [...]

In conformitate cu prevederile art.114, alin.(1) din OG nr.92/2003(R) cu completarile si modificarile ulterioare, pentru diferenta suplimentara stabilita la control in suma totala de ..... lei au fost calculate dobanzi (majorari de intarziere) in cuantum de ..... lei si penalitati de intarziere in cuantum de ..... lei (anexa nr.2.1). [...]"

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

\* **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..... de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala a avut ca obiectiv verificarea modului de stabilire, declarare si virare a obligatiilor datorate bugetului general consolidat al statului de catre S.C. "....." S.N.C.**

Obiectul principal de activitate al societatii il constituie "Fabricarea painii; fabricarea prajiturilor si a produselor proaspete de patiserie" - cod CAEN 1071.

#### **1. Referitor la impozitul pe profit:**

Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada 01 ianuarie 2004 - 31 martie 2009.

Pentru aceasta perioada, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar un impozit pe profit in suma totala de ..... lei, aferent caruia au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ..... lei.

Diferenta de impozit pe profit in suma de ..... lei este rezultatul urmatoarelor influente:

- ..... lei venituri estimate la inspectia fiscala;
- ..... lei cheltuieli considerate la control ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Precizam ca la calculul diferentei de impozit pe profit in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au avut in vedere rezultatele fiscale (profit sau pierdere) stabilite de societate pentru fiecare an fiscal in parte.

Din aceste sume, societatea comerciala contesta diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de ..... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei, rezultatul urmatoarelor influente:

- ..... lei venituri estimate la inspectia fiscala;
- ..... lei cheltuieli considerate la control ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, din care: ..... lei reprezinta amortizare constructie, ..... lei reprezinta amortizare "motocoasa FS 80", ..... lei reprezinta amortizare autoturism si ..... lei reprezinta amortizare aferenta valorii reevaluate a cladirii sediu social.

#### **a) Referitor la veniturile estimate in suma totala de ..... lei din perioada 2004 - trimestrul I 2009 si la impozitul pe profit aferent de ..... lei, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 2006 - 2008 societatea comerciala a inregistrat pierdere din activitatea de productie, situatie care a fost generata de

vanzarea produselor de panificatie la preturi ce nu au permis recuperarea costurilor de productie.

Din documentele de evidenta tehnico-operativa si contabila (rapoarte de productie, fise de magazie pentru faina, situatii centralizatoare privind productia realizata), a rezultat ca in perioada 01.01.2006 - 28.02.2009 consumul mediu de faina pentru obtinerea a 100 kg paine a variat lunar, inregistrandu-se un prag minim de 79,31 kg faina in luna februarie ..... si un prag maxim de 121,37 kg faina in luna ..... 2007, rezultand astfel ca pentru obtinerea a 100 kg de produs finit, societatea comerciala a consumat, in medie, 92,77 kg faina.

Din informatiile furnizate de alti producatori de produse de panificatie, precum si din adresa Directiei pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova nr. .... / ..... 2009, a rezultat ca pentru obtinerea a 100 kg de produs finit (paine) necesarul de faina se incadreaza intre 70,5 - 78 kg faina.

In urma efectuarii unor probe tehnologice de catre D.A.D.R. Prahova la S.C. "....." S.N.C., in vederea stabilirii corecte a consumului de faina utilizat in procesul de productie, a rezultat un consum specific de 0,780 kg faina la 1 kg paine din sortimentul "*paine alba de 0,200 kg*" (adresa nr. .... / ..... 2009).

Fata de cele de mai sus si avand in vedere prevederile art.67 alin.(1) si (2) si art.98 alin.(3) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere, iar inspectia fiscala a fost extinsa in cadrul termenului de prescriptie.

Pentru estimarea productiei realizate (numar de paini), organele de inspectie fiscala au avut in vedere sortimentul de paine cel mai comercializat de societate, in scris in documentele justificative prezentate la control (rapoarte de productie, avize de insotire a marfii, facturi fiscale), cantitatea totala de faina consumata lunar si consumul specific de faina la 1 kg de paine.

In urma estimarii productiei realizate, au fost stabilite venituri suplimentare aferente acestei productii in suma totala de ..... lei, din care: ..... lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005, ..... lei pentru anul 2006, ..... lei pentru anul 2007, ..... lei pentru anul 2008 si ..... lei pentru trimestrul I 2009.

Pentru stabilirea veniturilor suplimentare s-a luat in calcul cel mai mic pret de vanzare pentru sortimentul de paine cel mai comercializat, practicat de societatea comerciala in perioada verificata.

Cu aceste venituri suplimentare a fost influentat rezultatul fiscal stabilit de societate pentru fiecare an in parte.

\* S.C. "....." S.N.C. contesta estimarea productiei realizate in perioada ianuarie 2004 - martie 2009 pe baza consumului mediu de faina, sustinand ca organul de control s-a bazat pe aprecieri subiective, nefundamentate si incadrari legislative formale, mai mult procedurale, fara legatura cu fondul problemei.

Se sustine de asemenea, ca "[...] societatea, pentru a respecta cerintele clientilor si pentru a lucra transparent, a intocmit procesul verbal nr. .... / ..... 2004, intocmit si semnat de o comisie interna, prin care si-a stabilit consumurile specifice la materia prima ce concura in mod direct la fabricarea painii, intrucat nu exista un normativ standardizat in acest domeniu emis de o autoritate reglementatoare. Consumurile au fost determinate prin incercari succesive, fiind specifice fiecarui proces tehnologic, fiecarei categorii de utilaje, specializarii angajatilor, conjuncturilor pietei si concurentei existente. De asemenea, societatea a intocmit 12 procese verbale incheiate trimestrial in perioada 2006 - 2008, semnate

de administratori si brutarii societatii, cu justificarile aferente si in primul rand pentru a respecta cerintele de calitate si cantitate impuse de clienti."

**\* 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.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata:

"Art. 67. - Estimarea bazei de impunere

(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal."

\* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat productia suplimentara realizata de S.C. "....." S.N.C. si au estimat venituri realizate si neinregistrate in suma de **..... lei**, intrucat costurile de productie a produselor de panificatie inregistrate de societatea comerciala au fost superioare veniturilor inregistrate din vanzarea acestor produse, consecinta fiind diminuarea veniturilor impozabile din perioada ianuarie 2004 - martie 2009 si respectiv diminuarea obligatiilor de plata privind impozitul pe profit. Au fost incalcate astfel prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal privind calculul profitului impozabil realizat de societate.

Astfel, conform informatiilor furnizate de alti producatori de produse de panificatie, precum si conform adresei nr. ....../.....2009 emisa de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova, pentru obtinerea a 100 kg de produs finit (paine) necesarul de faina se incadreaza intre 70,5 - 78 kg, fata de cantitatea medie de faina utilizata de societatea verificata de 92,77 kg la 100 kg paine.

De asemenea, in urma probei tehnologice efectuate de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova la solicitarea organelor de inspectie fiscala, a rezultat ca S.C. "....." S.N.C. a utilizat pentru obtinerea unui kg de paine alba de 0,200 kg bucata un consum specific de 0,780 kg faina (adresa nr. ....../.....2009).

Estimarea veniturilor realizate s-a facut conform prevederilor art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, avand in vedere toate datele inscrise de societate in evidenta contabila (consum de faina, sortimente de paine, preturi de vanzare a produselor de panificatie), precum si datele comunicate de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova si alti producatori de produse de panificatie (consumuri specifice).

In ceea ce priveste motivatiile S.C. "....." S.N.C. inscrise in contestatie, precizam urmatoarele:

- Se sustine ca sumele suplimentare pentru anii 2004 si 2005 au fost calculate de organele de control fara a avea o baza informationala completa, prin extrapolarea in trecut a unei interpretari curente.

Insa, conform prevederilor art. 98 alin.(3) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, "[...]. *Inspectia*

*fiscala se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, daca este identificata cel putin una dintre urmatoarele situatii: a) exista indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat; [...]."*

Intrucat din verificarea perioadei ianuarie 2006 - martie 2009 au rezultat indicii privind diminuarea bazei impozabile, respectiv diminuarea veniturilor impozabile prin inregistrarea unor costuri de productie mai mari decat preturile de vanzare a produselor, inspectia fiscala a fost extinsa in mod legal si pentru anii 2004 si 2005.

Conform art.97 alin.(3) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, "*(3) In realizarea atributiilor, inspectia fiscala poate aplica urmatoarele metode de control: a) controlul prin sondaj, care consta in activitatea de verificare selectiva a documentelor si operatiunilor semnificative, in care sunt reflectate modul de calcul, de evidentiere si de plata a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat; [...]."*

Din datele inscrise la pag. 7 si pag. 9 din Raportul de inspectie fiscala, anii fiscali 2004 si 2005 au fost verificati prin sondaj, iar sondajul a cuprins lunile ..... si ..... 2004, respectiv lunile ..... si ..... 2005.

Insa pentru estimarea productiei realizate in perioada ianuarie 2004 - martie 2009, a fost luata in calcul cantitatea de faina consumata in fiecare luna, precum si sortimentul de paine cel mai comercializat, inscrise in documentele de evidenta tehnico-operativa si contabila intocmite de societate.

- Se sustine ca inspectia s-a efectuat numai pe baza documentelor financiar contabile puse la dispozitie de catre reprezentantul societatii, fara a avea documente suplimentare care sa sustina argumentatia calcularii unor produse finite suplimentare sau fara ca organele de inspectie fiscala sa aiba date si/sau informatii suplimentare ca societatea a incasat venituri suplimentare din comercializarea de paine.

Insa, chiar din documentele financiar contabile puse la dispozitie de catre reprezentantul societatii au rezultat indicii privind diminuarea bazei impozabile, respectiv inregistrarea de catre societate a unui consum de faina pentru obtinerea painii cu mult superior consumurilor inregistrate de alte unitati similare. Astfel, consumul de faina inregistrat de societate a variat lunar cu valori cuprinse intre 79,31 kg faina la 100 kg paine si 121,37 kg faina la 100 kg paine, cu o medie de 92,77 kg faina la 100 kg paine, fata de media cuprinsa intre 70,5 - 78 kg faina la 100 kg paine inregistrata de alte unitati similare.

La estimarea productiei realizate au fost avute in vedere informatiile furnizate de alti producatori de paine, precum si informatiile furnizate de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova, conform prevederilor art.67 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv: "*(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.*", precum si conform art. 94 alin.(3) lit. d) din acelasi act normativ, respectiv: "*(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la: [...]; d) solicitarea de informatii de la terti; [...]."*

De asemenea, consumul specific de faina de 78 kg la 100 kg paine din sortimentul de 0,200 kg avut in vedere de organele de inspectie fiscala la estimarea productiei realizata



de societatea contestatoare a avut la baza proba de consum efectuata de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova pentru produsul "paine de 0,200 kg" fabricat de S.C. "....." S.N.C.

- Se sustine ca ceilalti producatori de produse de panificatie de la care au obtinut informatii organele de inspectie fiscala reprezinta concurenta societatii, iar potrivit art.48 alin.(2) din Codul de procedura fiscala, probele doveditoare trebuie corelate si apreciate tinandu-se seama de forta lor doveditoare recunoscuta de lege.

Insa, art.49 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

*"(1) Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, in conditiile legii, administreaza mijloace de proba, putand proceda la:*

*a) solicitarea informatiilor, de orice fel, din partea contribuabililor si a altor persoane;*

*b) solicitarea de expertize;*

*c) folosirea inscrisurilor;*

*d) efectuarea de cercetari la fata locului.*

*(2) Probele administrate vor fi coroborate si apreciate tinandu-se seama de forta lor doveditoare recunoscuta de lege."*

Astfel, pentru determinarea starii de fapt fiscale organele de inspectie fiscala au avut in vedere nu doar informatiile furnizate de alte unitati producatoare de produse de panificatie, "concurrenta" societatii verificate, ci si informatiile furnizate de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova, care au coincis cu informatiile furnizate de alti producatori.

In plus, organele de inspectie fiscala au solicitat Directiei pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova efectuarea unei probe de consum pentru painea produsa de S.C. "....." S.N.C., conform adresei nr. .... / .....2009 societatea verificata inregistrand un consum specific de 0,78 kg faina la 1 kg paine, acelasi consumul specific comunicat de societatile "concurrente".

- Se sustine ca nu exista un retetar al productiei de paine, nu exista un standard roman care sa contina cerinte referitoare la procesul de fabricare al painii/produselor de panificatie sau cerinte de fabricatie a painii/produse de panificatie. Pentru a respecta cerintele clientilor si pentru a lucra transparent, societatea comerciala a intocmit procesul verbal nr. .... / .....2004, intocmit si semnat de o comisie interna, precum si 12 procese verbale incheiate trimestrial in perioada 2006 - 2008, semnate de administratori si brutarii societatii, prin care si-a stabilit consumurile specifice la materia prima ce concursa in mod direct la fabricarea painii, documente care au fost anexate contestatiei.

Insa, din analiza acestor procese verbale rezulta ca societatea comerciala nu a respectat consumul specific de faina stabilit de ea insasi, acesta variind de la luna la luna astfel:

- prin procesul verbal nr. .... / .....2004 s-a stabilit un consum de 0,91 - 0,92 kg faina la 1 kg paine. Din analiza evidentei contabile a rezultat ca in luna ..... 2004 (luna in care s-a efectuat proba tehnologica si s-a incheiat procesul verbal nr. .... / .....2004) societatea a inregistrat un consum de faina de 0,9934 kg la 1 kg paine, in luna ..... 2004 - 0,9829 kg, in luna ..... 2004 - 1,0025 kg etc.

- prin procesele verbale incheiate trimestrial pentru anii 2006, 2007 si 2008 (identice pentru fiecare perioada) nu s-a mai stabilit un consum de faina pentru painea produsa, ci se analizeaza "situatia creata prin cresterea consumului de faina constatata in ultima perioada pe unitatea de produs", motivandu-se aceasta crestere prin: "*perioade de seceta prelungita coroborate cu temperaturile ridicate ale mediului pe tot fluxul de productie, transport si*

*stocare ale fainei*" (chiar si in lunile de iarna!), "*transele de faina cu umiditate diferita si utilajele mai vechi*", "*presiunea clientilor [...], in special pentru sortimentele de paine de 200 de grame, ca greutatea sa se mentina si dupa 24 de ore*", etc. In aceasta perioada consumul de faina pentru 1 kg de paine a variat intre 0,7931 kg faina in ..... 2008 si 1,2137 kg faina in ..... 2007.

Este de retinut faptul ca desi in lunile ..... si ..... 2009 societatea comerciala a inregistrat un consum de faina de 0,8841 kg la 1 kg paine, respectiv 0,88 kg la 1 kg paine, pentru ca in luna ..... 2009, luna in care a inceput inspectia fiscala, consumul de faina sa scada la 0,7769 kg la 1 kg paine de 0,200 kg, incadrandu-se in valorile comunicate de societatile "*concurrente*" si de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova, iar la proba tehnologica efectuata de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova in luna ..... 2009 (in timpul inspectiei fiscale) a rezultat un consum de faina de 0,78 kg la 1 kg paine de 0,200 kg.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

**b) Referitor la cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand amortizare constructie pe anul 2005 si la impozitul pe profit aferent de ..... lei, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna ..... 2005 societatea comerciala a inregistrat in cheltuielile de exploatare, cont contabil 6812 "*Cheltuieli de exploatare privind provizioanele*", suma de ..... lei reprezentand amortizare constructie aferenta anului 2002.

La inspectia fiscala s-a majorat profitul impozabil stabilit de societate pe anul 2005 cu suma de .... lei, conform prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal, Titlului II pct.13 din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 si pct.63 din Anexa la O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, intrucat aceasta cheltuiala nu apartine anului fiscal 2005, ci anului fiscal 2002.

\* S.C. "....." S.N.C. sustine ca din punct de vedere contabil suma de ..... lei reprezentand amortizare calculata pentru anul 2002 dar inregistrata in anul 2005 trebuia inregistrata in rezultatul reportat, asa cum a precizat si organul de control in decizia de impunere, totusi din punct de vedere fiscal societatea avea dreptul la deductibilitatea acestei cheltuieli deoarece se incadra in termenul de prescriptie de 5 ani si indeplinea conditiile prevazute la art.24 alin.(2) din Codul fiscal.

\* **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. [...]."*

- **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:**

*"13. Veniturile sau cheltuielile inregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartin. In cazul in care contribuabilul constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost inregistrat eronat, contribuabilul este obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv. [...]."*

**- Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.752/2005:**

"63. - (1) Corectarea erorilor constatate in contabilitate se efectueaza pe seama rezultatului reportat."

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de ..... lei reprezentand amortizare constructie aferenta anului 2002 inregistrata pe cheltuieli de exploatare in anul 2005, **intrucat**, conform prevederilor art. 19 alin.(1) din Codul fiscal, la calculul profitului impozabil al unui an fiscal se au in vedere doar veniturile si cheltuielile realizate in respectivul an fiscal.

Corectarea erorilor constatate in contabilitate se face, asa cum am citat mai sus, prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia apartin erorile si nicidecum pe seama profitului impozabil al perioadei in care au fost constatate erorile, asa cum a procedat societatea contestatoare.

Conform prevederilor pct.63 alin.(1) din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.752/2005, corectarea erorilor se face pe seama rezultatului reportat si nu pe seama rezultatului curent al exercitiului.

Desi recunoaste ca din punct de vedere contabil amortizarea omisa la inregistrare in anul fiscal 2002 trebuia inregistrata in rezultatul reportat, totusi societatea comerciala sustine ca din punct de vedere fiscal suma de ..... lei reprezinta cheltuiala deductibila pentru anul fiscal 2005.

Insa din punct de vedere fiscal, pentru determinarea profitului impozabil al unui an fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile din acel an fiscal (art.19 alin.(1) coroborat cu art.21 alin.(1) din Codul fiscal), iar asa cum am prezentat mai sus, suma de ..... lei reprezinta cheltuiala aferenta anului fiscal 2002 si nicidecum cheltuiala aferenta anului fiscal 2005.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal.

**c) Referitor la cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand amortizare "... din perioada 2005 - trim. I 2009 si la impozitul pe profit aferent de ..... lei, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna ..... 2005 societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 2131 "*Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)*", bunul "... achizitionat cu factura nr. .... emisa de S.C. "S" S.R.L. in valoare totala de ..... lei, din care TVA in suma de ..... lei. Pentru acest mijloc fix societatea comerciala a calculat amortizare incepand cu luna ..... 2005.

La inspectia fiscala s-a majorat rezultatul fiscal stabilit de societate cu suma totala de ..... lei (..... lei in anul 2005 + ..... lei in anul 2006 + ..... lei in anul 2007 + ..... lei in anul 2008 + ..... lei in trim.I 2009), conform prevederilor art. 21 alin.(1) si art.21 alin.(3) lit. i) din Codul fiscal, intrucat bunul "*motocoasa FS 80*" nu este un mijloc fix amortizabil care sa indeplineasca conditia prevazuta la art.24 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, respectiv nu este utilizat in activitatile de productie, livrare sau in prestarea de servicii.

Precizam ca in anul 2006, pierderea fiscala stabilita de societate a fost redusa la control, si deci nu s-a constatat diferenta suplimentara de impozit pe profit pentru acest an, astfel ca amortizarea totala a mijlocului fix considerata cheltuiala nedeductibila fiscal

pentru care s-a stabilit diferenta suplimentara la impozitul pe profit a fost de ..... lei (..... lei - ..... lei) si este aferenta perioadei 2005-trim. I 2009, mai putin anul 2006.

\* S.C. "....." S.N.C. sustine ca, pe langa conditiile de durata si valoare prevazute in Legea nr.571/2003, mijlocul fix "*motocoasa FS 80*" indeplineste si conditia prevazuta la art.24 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, respectiv "*este detinut si utilizat [...] in scopuri administrative*".

**\* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:**

*"Art.21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. [...]*

*(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata: [...]*

*i) amortizarea, in limita prevazuta la art.24*

*Art. 24. - (1) [...]*

*(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:*

*a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative; [...]."*

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, se accepta sustinerea societatii privind indeplinirea conditiilor de deductibilitate a cheltuielilor cu amortizarea in suma de ..... lei aferenta mijlocului fix "...", intrucat acesta este utilizat de societate in scopuri administrative, asa cum prevede art.24 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal.

Astfel, **se va admite contestatia** formulata pentru impozitul pe profit aferent in suma de ..... lei (..... lei x 16%), ca si pentru majorarile de intarziere aferente de ..... lei.

**d) Referitor la cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand amortizare autoturism din anul 2007 si la impozitul pe profit aferent de ..... lei, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in urma vanzarii mijlocului fix "*Dacia 1304*" achizitionat in anul 2000 la valoarea de ..... lei, societatea comerciala a inregistrat in luna ..... 2007 cheltuieli cu amortizarea acestui mijloc fix in suma de ..... lei.

Intrucat, la solicitarea organelor de control, societatea nu a prezentat documente care sa justifice deductibilitatea sumei de ..... lei, conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.i) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.24 alin.(11) lit.a) din Codul fiscal, cu suma de ..... lei a fost majorat profitul impozabil aferent anului 2007.

\* S.C. "....." S.N.C. sustine ca autoturismul a fost detinut si utilizat de societate in livrarea de bunuri si in scopuri administrative, inasa nu s-au inregistrat cheltuieli cu amortizarea fiscala si contabila a acestuia in perioada normala de utilizare (4 ani), fapt pentru care valoarea ramasa neamortizata la momentul vanzarii era de ..... lei, respectiv valoarea de inventar a autoturismului achizitionat in anul 2000.

Se sustine de asemenea ca autoturismul a fost vandut la valoarea de ..... lei, fapt pentru care a fost descarcat din contabilitate pe cheltuieli cu valoarea ramasa neamortizata, conform prevederilor art.24 alin.(15) din Codul fiscal.

**\* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:**

*"Art.24. - [...]*

*(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:*

*a) incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune;*

(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila. Castigurile sau pierderile rezultate din vanzarea ori din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. [...].”

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand amortizare autoturism, **intrucat**, conform prevederilor art. 24 alin.(11) lit.a) din Codul fiscal, amortizarea fiscala se calculeaza incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune, iar societatea comerciala nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente din care sa rezulte modul de stabilire a amortizarii lunare a autoturismului achizitionat in anul 2000, amortizarea inregistrata pe costuri de la data punerii in functiune a autoturismului, valoarea ramasa neamortizata la data iesirii din patrimoniu a autoturismului.

De asemenea, ca si in cazul prezentat la pct.b) (amortizare constructie), societatea a inregistrat in anul fiscal 2007 cheltuieli cu amortizarea autoturismului aferente primilor 4 ani de functionare incepand cu anul achizitiei 2000, contrar prevederilor art. 19 alin.(1) din Codul fiscal, Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 si Reglementarilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.752/2005.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor legale sus mentionate.

e) **Referitor la cheltuielile in suma de ..... lei reprezentand amortizare aferenta valorii reevaluate a cladirii sediu social din perioada 2008 - trim. I 2009 si la impozitul pe profit aferent de ..... lei, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2004 societatea comerciala a reevaluat valoarea imobilului "cladire sediu social", conform indicilor comunicati de Directia Judeteană de Statistica Prahova, valoarea mijlocului fix fiind majorata cu suma de ..... lei.

Ulterior, in luna ianuarie 2008, societatea a efectuat o noua reevaluare, in urma careia a fost majorata valoarea mijlocului fix cu suma de ..... lei.

Aceste operatiuni au fost reflectate in evidenta contabila prin debitarea contului 212 "Constructii" si creditarea contului 105 "Rezerve din reevaluare", cu suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei).

Pe perioada ianuarie 2005 - ianuarie 2008 amortizarea lunara aferenta activului "cladire sediu social" inclusa pe costuri a fost calculata asupra valorii de intrare neinfluentata de cele doua reevaluari. Insa incepand cu luna februarie 2008, societatea a inregistrat lunar o cheltuiala cu amortizarea determinata prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea reevaluată. Astfel, in totalul amortizarii lunare, ..... lei reprezinta amortizarea aferenta reevaluării, pe total perioada analizata (februarie 2008 - martie 2009) amortizarea aferenta reevaluării fiind in suma de ..... lei (..... lei x 14 luni).

Avand in vedere prevederile legale referitoare la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea, respectiv art.21 alin.(3) lit.i) si art.24 alin.(5) si (7) din Codul fiscal care se refera la deductibilitatea limitata a amortizarii, la definitia valorii de intrare a mijlocului fix amortizabil si la metoda de calcul a amortizarii (amortizarea se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea de intrare a mijlocului fix), la control s-au stabilit cheltuieli cu amortizarea nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma totala de ..... lei (..... lei in anul 2008 + ..... lei in trim.I 2009).

\* S.C. "....." S.N.C. sustine ca suma de ..... lei este o cheltuiala deductibila fiscal conform pct.71 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, modificate in urma aparitiei Legii nr.343/2006.

\* - Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

*"Art.7 - (1) In intelesul prezentului cod, cu exceptia titlului VI, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii: [...]*

*33. valoarea fiscala reprezinta: [...]*

*c) pentru mijloacele fixe amortizabile si terenuri - costul de achizitie, de productie sau valoarea de piata a mijloacelor fixe dobandite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, la data intrarii in patrimoniul contribuabilului, utilizata pentru calculul amortizarii fiscale, dupa caz;*

*In valoarea fiscala se includ si reevaluarile contabile efectuate potrivit legii [...].*

*Art.24. - [...]*

*(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se intelege:*

*a) costul de achizitie, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros; [...].*

*(7) In cazul metodei de amortizare liniara, amortizarea se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil. [...].*

- Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

*"71<sup>5</sup>. - Pentru determinarea valorii fiscale in cazul transferurilor terenurilor cu valoare contabila, precum si pentru determinarea valorii fiscale ramase neamortizate in cazul mijloacelor fixe amortizabile evidentiata in sold la 31 decembrie 2003, in valoarea de intrare fiscala se includ si reevaluarile efectuate, potrivit legii, pana la acea data.*

*Pentru determinarea valorii fiscale a terenurilor, respectiv a valorii fiscale ramase neamortizate in cazul mijloacelor fixe amortizabile, vor fi luate in calcul si reevaluarile contabile efectuate dupa data de 1 ianuarie 2007, precum si partea ramasa neamortizata din reevaluarile contabile efectuate in perioada 1 ianuarie 2004 - 31 decembrie 2006, evidentiata la data de 31 decembrie 2006. [...]."*

\* Avand in vedere consemnarile din raport si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala, rezulta ca acestea nu au acordat dreptul de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea cladirii sediului social in suma de ..... lei, considerand ca valoarea reevaluată a mijloacelor fixe nu se supune amortizării.

Insa art.7 alin.(1) pct.33 lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,ca si pct. 71<sup>5</sup> din norme, prevad clar ca la calculul amortizării se includ si reevaluarile contabile efectuate potrivit legii.

De asemenea, pct. 109 din Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.752/2005, prevede:

*"109. - (1) Reevaluarea imobilizarilor corporale se face la valoarea justa de la data bilantului. Valoarea justa se determina pe baza unor evaluari efectuate, de regula, de profesionisti calificati in evaluare, membri ai unui organism profesional in domeniu, recunoscut national si international."*

Prin actul de control nu se precizeaza si nu se demonstreaza ca reevaluarile efectuate de societate nu sunt conform legii.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea contestatoare are dreptul la inregistrarea cheltuielilor cu amortizarea aferenta reevaluarilor sediului social efectuate conform legii, acestea fiind deductibile fiscal, drept pentru care se va admite contestatia formulata pentru acest capat de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei, ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei.

Concluzionand analiza pe fond a capatului de cerere privind impozitul pe profit, se va admite partial contestatia pentru suma totala de ..... lei reprezentand ..... lei impozit pe profit si ..... lei majorari de intarziere aferente si pe cale de consecinta anularea partiala a deciziei de impunere pentru suma admisa si se va respinge contestatia

**ca neintemeiata** pentru suma totala de ..... lei reprezentand ..... lei impozit pe profit si ..... lei majorari de intarziere aferente.

## **2. Referitor la TVA:**

Verificarea taxei pe valoarea adaugata a cuprins perioada 01 ianuarie 2004 - 31 martie 2009.

Pentru aceasta perioada, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o TVA de plata in suma totala de ..... lei, aferent careia s-au calculat majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ..... lei. Diferenta de TVA stabilita la control a fost rezultatul urmatoarelor influente:

- ..... lei - TVA colectata suplimentar la control aferenta veniturilor estimate;
- ..... lei - TVA deductibila pentru care la control nu s-a acordat drept de deducere.

**a) Referitor la TVA colectata suplimentar in suma de ..... lei aferenta veniturilor estimate, precizam urmatoarele:**

\* Asa cum am prezentat la capitolul privind impozitul pe profit, pct. 1 lit.a), in urma inspectiei fiscale efectuata la S.C. "....." S.N.C., organele de control au constatat ca in perioada ianuarie 2004 - martie 2009 societatea comerciala a inregistrat costuri de productie a produselor de panificatie superioare veniturilor inregistrate din vanzarea acestor produse, consecinta fiind diminuarea veniturilor impozabile din perioada ianuarie 2004 - martie 2009 si respectiv diminuarea TVA colectata.

Pentru veniturile estimate la inspectia fiscala in suma de ..... lei, a fost colectata suplimentar TVA in suma de ..... lei prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art.140 alin.(1) din Codul fiscal.

\* S.C. "....." S.N.C. contesta colectarea TVA in suma de ..... lei, sustinand ca "*In cazul in speta nefiind operatiuni efectuate cu plata, se trage concluzia fireasca ca veniturile suplimentare nu intra in sfera taxei cu plata, deci nu sunt operatiuni impozabile.*", invocand prevederile art.126 alin.(1) din Codul fiscal.

\* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

*"Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:*

*a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;*

*Art. 140. - (1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce. [...]."*

\* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA in suma de ..... lei aferenta veniturilor estimate in suma de ..... lei, intrucat, asa cum am prezentat la pct.1 lit.a) din prezenta decizie, estimarea productiei realizate de S.C. "....." S.N.C. in perioada ianuarie 2004 - martie 2009 si implicit estimarea veniturilor obtinute din vanzarea productiei estimate, au fost realizate de organele de inspectie fiscala in concordanta cu prevederile art.67 alin.(1) si (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pe baza datelor inscrise in evidenta tehnico-operativa si contabila a societatii verificate, pe baza informatiilor primite de la alti producatori de produse de panificatie si de la Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova, precum si pe baza consumului specific de faina rezultat in urma probei tehnologice

efectuate de Directia pentru Agricultura si Dezvoltare Rurala Prahova la societatea comerciala contestatoare.

Conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, baza de impozitare este constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, iar faptul ca veniturile in suma de ..... lei obtinute din vanzarea productiei estimate la inspectia fiscala nu au fost inregistrate de societatea comerciala in evidenta contabila, nu o absolve de obligatia colectarii TVA pentru aceste venituri.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

**b) Referitor la TVA deductibila in suma de ..... lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere, precizam urmatoarele:**

\* Asa cum am prezentat la capitolul privind impozitul pe profit, pct.1 lit.b), organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2005 societatea comerciala a achizitionat de la S.C. "S" S.R.L., cu factura nr. .... /... 2005, o motocoasa FS 80 in valoare totala de ..... lei, din care TVA in suma de ..... lei. Intrucat bunul nu a fost destinat utilizarii in scopul realizarii de operatiuni taxabile, la control nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ..... lei, conform **art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal**.

\* S.C. "....." S.N.C. sustine ca are drept de deducere pentru TVA in suma de ..... lei, intrucat motocoasa este detinuta si utilizata de societate "*in scopuri administrative*".

\* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 145. - [...]"

(2) *Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:*

a) *operatiuni taxabile; [...]."*

\* **Avand in vedere cele prezentate la capitolul privind impozitul pe profit lit.c)**, respectiv faptul ca utilajul "motocoasa FS 80" este utilizat de societate in scopuri administrative si are dreptul de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea, rezulta ca aceasta beneficiaza si de dreptul de deducere a TVA deductibila in suma de ..... lei aferenta achizitionarii acestui utilaj, intrucat achizitia este destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii comerciale.

**Fata de cele prezentate mai sus, se va admite contestatia** pentru TVA deductibila in suma de ..... lei, ca si pentru majorarile de intarziere aferente de .... lei.

**Concluzionand analiza pe fond a capatului de cerere privind taxa pe valoarea adaugata, se va admite partial contestatia** pentru suma totala de ..... lei reprezentand ..... lei diferenta suplimentara la TVA de plata si ..... lei majorari de intarziere aferente si pe cale de consecinta anulara partiala a deciziei de impunere pentru suma admisa si se va **respinge contestatia ca neintemeiata** pentru suma totala de ..... lei reprezentand ..... lei diferenta suplimentara la TVA de plata si ..... lei majorari de intarziere aferente.

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de S.C. "....." S.N.C. din ....., Jud. Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

**DECIDE :**



**1. - Admiterea partiala a contestatiei** pentru suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei - diferenta impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - TVA de plata stabilita suplimentar la control;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata,

si pe cale de consecinta anulara partiala a deciziei de impunere pentru suma admisa.

**2. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** pentru suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei - diferenta impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - TVA de plata stabilita suplimentar la control;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

**3. -** 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 deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

**DIRECTOR COORDONATOR,**