

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI

DECIZIA NR. 84

din 18.09.2008

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L. din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului sub nr.din 11.08.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr.din 11.08.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 11.08.2008, cu privire la contestația formulată **S.C. S.R.L.** din localitatea....., județul

Societatea contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 15.07.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 15.07.2008, privind suma de **....lei**, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. prin contestația formulată susține că organele de control au calculat eronat profitul impozabil și impozitul pe profit, folosind o metodă proprie, impozitând și stocul de material lemnos.

Societatea contestă suma totală delei, reprezentând impozit pe profit și majorări de întârziere, astfel:

Anul	Impozit profit	Majorări de întârziere
2004leilei
2005leilei
2006leilei
2007lei lei

Totodată, susține că nu s-a ținut cont de veniturile reale obținute în urma vânzărilor, încălcându-se prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003.

Societatea susține că potrivit evidenței contabile, situația impozitului pe profit se prezintă astfel:

Trim. IV 2004:

- impozit pe profit =lei

Anul 2005:

- venituri totale =lei

- cheltuieli totale =lei

- variația stocurilor = +lei

- cheltuieli nedeductibile =lei

- total profit impozabilx 16% =lei

Anul 2006:

- venituri totale =lei

- cheltuieli totale =lei

- variația stocurilor = - lei

- cheltuieli nedeductibile =lei

- total profit impozabilx 16 % =lei

Anul 2007:

- venituri totale =lei

- cheltuieli totale =lei

- variația stocurilor = -lei

- cheltuieli nedeductibile =lei

- total profit impozabilx 16 % =lei,

.....lei –lei =lei.

De asemenea, societatea susține că organul de control a procedat la recalcularea impozitului pe profit pentru suma delei, înregistrată în contul 6028, reprezentând unele materiale folosite pentru repararea și întreținerea sediului social.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 15.07.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 15.07.2008, organele de control au constatat următoarele:

La 31.12.2004 profitul impozabil a fost reîntregit cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii de lei, astfel:

1. - cu suma delei, aferentă reîntregirii costurilor de producție obținute în trimestrul IV 2004.

Organele de control au constatat că societatea calculează prețul de producție al cherestelei luând în calcul doar cheltuiala cu lemnul rotund debitat (prețul de intrare al acestuia), fără să aibă în vedere și cheltuielile de producție indirecte evidențiate în bilanța de verificare (energie electrică, servicii efectuate de terți, combustibil, piese de schimb, salarii, asigurări, reparații etc.).

În urma verificării efectuate s-a stabilit că diferența dintre producția înregistrată și cea recalculată de organul de control trebuia înregistrată în contul 348. S-a stabilit ponderea producției vândute din producția vândută în trimestrul IV 2004, inclusiv stocurile la 30.09.2004 (91,7%).

Organele de control precizează că *„Diferența reprezintă producția nevândută (din cea produsă la care s-au adunat stocurile la 30.09.2004) în trimestrul IV - 8,3%, respectiv Această diferență de profit impozabil reprezintă reîntregirea producției obținute la prețul real al cheltuielilor indirecte angajate de societate și rămasă pe stoc în urma descărcării producției vândute”*.

2. - cu suma delei cu care s-a majorat cheltuiala cu lemnul rotund debitat în trimestrul IV 2004 (.... lei în luna octombrie 2004 –în luna noiembrie 2004 +lei în luna decembrie 2004).

Organele de control precizează că în luna octombrie 2004 societatea debitează lemnul rotund lalei/mc, iar din calcul a rezultatlei, *„cu diferența de lei dată în plus pe cheltuială în contul 601 s-a reîntregit stocul de lemn rotund.”*

3. - *„cu suma delei aferentă majorării prețului de descărcare a cherestelei la lei/mc în decembrie 2004, iar din calculul efectuat a rezultatlei/mc. S-a livratmc cherestea.”*

Pentru anul 2004 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei (.....lei x 25%) și accesorii în sumă de lei.

La 31.12.2005 profitul impozabil a fost reîntregit cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii delei astfel:

1. - cu suma delei, rezultată în urma reîntregirii cheltuielilor de producție obținute (a cherestelei și a producției secundare) și rămasă după descărcarea cherestelei vândute.

Organele de control au constatat că la 31.12.2005 societatea trebuia să înregistreze suplimentar suma delei (348 = 711). Din totalul producției obținute, inclusiv stocurile la începutul anului, societatea a vândut 92,45%, diferența de 7,55% reprezintă producția rămasă pe stoc, în sumă delei.

2. - cu suma delei rezultată din descărcarea lemnului rotund vândut conform facturii fiscale nr./30.12.2005 (lemn lucru rășinoasemc x lei, preț vânzarelei).

3. - cu suma delei, aferentă valorii bonurilor de vânzare emise, nr.(15,5 mc deșeuri rășinoase x 17,5 lei/mc =lei), nr. 1..... (12,5 mc) și nr. (15,5 mc).

4. - cu suma delei, aferentă înregistrării în contabilitate în contul de cheltuieli 6028 a facturilor reprezentând materiale de construcții (polistiren, plasă, dibluri, vopsea, adeziv, var, gresie) utilizate în perioada aprilie 2005 – mai 2005 pentru efectuarea lucrărilor de investiții la hala de producție, societatea având obligația înregistrării concomitent cu înregistrarea cheltuielilor și a veniturilor din producția de imobilizări, urmată de majorarea valorii mijlocului fix, sau înregistrarea inițială la investiții în curs, cont 231, urmată de recepția mijlocului fix, conform prevederilor art. 24 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003, unde se prevede că „investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix.”

Organele de control au avut în vedere următoarele facturi:

- nr./ 07.04.2005, reprezentând tencuială, grund universal, în valoare delei, TVA delei;

- nr. 26.04.2005, reprezentând adeziv, diverse materiale, în valoare delei, TVA delei;

- nr./ 07.05.2005, reprezentând gresie, trepte, pensule, vopsea, faianță, în valoare delei, TVA delei;

- nr./ 17.05.2005, var pastă, palux, diluant, cuie, în valoare delei, TVA delei;

- nr./ 18.05.2005, reprezentând tencuială, adeziv, în valoare delei, TVA delei;

- nr./ 20.05.2005, reprezentând gresie, adeziv, trepte, în valoare delei, TVA delei.

5. - cu suma delei, aferentă achiziționării de bunuri care nu sunt în folosul operațiunilor taxabile, în condițiile în care societatea a achiziționat în luna martie 2005 un televizor, conform facturii nr.

...../23.03.2005, în valoare delei și în luna iulie 2005, conform facturii nr. 12.07.2005, în sumă delei și TVA delei.

6. – organele de control precizează că „pornind de la soldul constatat suplimentar al contului 301, delei la finele anului 2004, s-a recalculat prețul lemnului rotund debitat în fiecare lună, constatându-se la trimestrul I 2005 un profit impozabil delei, la trim. II cumulatlei, pentru care s-a calculat trimestrial impozit pe profit și dobânzi de întârziere”. La 31.12.2005 organul de control a calculat pe cumulat o diminuare a soldului 301 „Materii prime” cu lei.

7. – de asemenea, prin actul de control se menționează că „s-a pornit de la soldul contului 345 majorat la 31.12.2004 culei și s-a recalculat lună de lună prețul de descărcare al cherestelei în anul 2005, iar la trimestrul III 2005 s-a stabilit profit impozabil delei pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere [...]. La finele anului nu s-a înregistrat profit impozabil conform calculului și s-a stabilit suplimentar suma delei în contul 345 „Produce finite” – sold suplimentar de care s-a ținut cont la calculul prețului de descărcare în anul 2006.”

8. – pentru trimestrul I societatea a calculat eronat impozitul pe profit, stabilindu-se o diferență de lei.

La 31.12.2006 profitul impozabil a fost reîntregit cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii delei, astfel:

1. – cu suma delei, reprezentând profit impozabil rezultat din stabilirea costurilor aferente producției obținute, diferență de preț pe care societatea trebuia să o înregistreze în contul 348.

Organele de control au stabilit că 94,97% din producția obținută, inclusiv stocurile inițiale, s-a vândut, iar producția rămasă nevândută, de 5,03%, evaluată la prețul just de producție, este delei, pentru care impozitul pe profit este delei. Producția obținută și înregistrată la costul real a fost descărcată în urma vânzării de cherestea și produse secundare.

2. – cu suma delei, organele de control constatând că societatea a livratmc lemn lucru fag la lei mc, conform facturii nr.28.01.2006, și a descărcat gestiunea lalei (preț debitare lemn rotund), rezultând o diferență delei.

3. – cu suma delei, organele de control constatând că societatea a livrat ... mc lemn lucru fag la lei mc, conform facturii nr./03.02.2006 și a descărcat gestiunea lalei (preț debitare lemn rotund), rezultând o diferență delei.

4. – organele de control precizează că „pornind de la soldul constatat diminuat al contului 301 culei la finele anului 2005, s-a recalculat prețul lemnului rotund debitat la fiecare lună, constatându-se la trimestrul II

2006 un profit impozabil delei, la trim II cumulat lei, la trim. IV 2006lei, pentru care s-a calculat trimestrial impozit pe profit și dobânzi de întârziere.” La 31.12.2006 s-a stabilit o diferență „de majorare a soldului contului 301” cu ... lei.

5. – de asemenea, prin actul de control se precizează că „s-a pornit de la soldul contului 345 majorat la 31.12.2005 culei și s-a recalculat lună de lună prețul de descărcare al cherestelei în anul 2006, iar la trimestrul II 2006 s-a stabilit un profit impozabil delei, pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere conform anexei.” La finele anului nu s-a înregistrat profit și „s-a stabilit o diferență delei, cu care s-a diminuat soldul contului 345 produse-finite – sold diminuat de care s-a ținut cont la calculul prețului de descărcare în anul 2007. Diferența provine de la prețul diferit de descărcare calculat, de lei/mc, în vreme ce societatea a înregistrat preț de descărcare a cherestelei de lei/mc.”

6. – cu suma de lei – cheltuieli de protocol nedeductibile la 31.12.2006, conform art. 21 alin. 3 lit. a) din Legea nr.571/2003.

La 31.12.2007 profitul impozabil a fost reîntregit cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii de lei, astfel:

1. – cu suma delei, reprezentând profit impozabil rezultat din stabilirea costurilor aferente producției obținute, diferență de preț pe care societatea trebuia să o înregistreze în contul 348.

Organele de control au stabilit că 96,35% din producția obținută, inclusiv stocurile inițiale, s-a vândut, iar producția rămasă nevândută, de 3.65%, evaluată la prețul just de producție, este delei, pentru care impozitul pe profit este de lei. Producția obținută și înregistrată la costul real a fost descărcată în urma vânzării de cherestea și produse secundare.

2. – cu suma delei, aferentă calculării eronate a prețului de debitare a lemnului rotund în luna martie 2007. S-a calculat un preț de debitare de lei, iar din calculul efectuat în urma verificării a rezultatlei/mc. S-au debitatmc lemn rotund.

3. – organele de control precizează că pornind de la soldul constatat suplimentar al contului 301, s-a recalculat prețul lemnului rotund debitat în fiecare lună, constatându-se la trimestrul II 2006 un profit impozabil delei cumulat, la trim. III cumulatlei, la trim. IV 2007lei, pentru care s-a calculat trimestrial impozit pe profit -.....lei și dobânzi de întârziere. La 31.12.2007 organul de control a calculat pe cumulat o diferență suplimentară a soldului contului 301 delei.

4. – recalculând prețul de debitare al lemnului s-a stabilit că societatea trebuie să majoreze soldul contului 301 cu suma delei.

5. – organele de control precizează că „s-a pornit de la soldul contului 345 diminuat la 31.12.2006 cu suma delei și s-a recalculat lună de lună prețul de descărcare al cherestelei în anul 2007, iar la trimestrul I 2007 s-a stabilit profit impozabil delei, la trim. II 2007 profit impozabil pe cumulat delei, la trim. III 2007lei cumulat șilei profit impozabil la 31.12.2007.”

În urma verificării s-a stabilit că la finele anului s-a înregistrat profit impozabil în cuantum delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit delei.

De asemenea, „s-a stabilit o diferență delei cu care s-a suplimentat soldul contului 345”.

6. – cu suma delei, aferentă lunii ianuarie 2007, când s-a debitat conform avizelor nr./27.01.2007 și nr./24.01.2007 cantitatea demc lemn rotund, uiumul reținut fiind de 30%, fără a se emite factură de debitare a materialului lemnos. S-a estimat prețul de debitare comparativ cu alte facturi emise de societate, de lei/mc, și a rezultat o valoare delei.

7. – cu suma delei. Societatea a emis aviz și/sau bonuri de vânzare la deșeuri rășinoase către persoane fizice sau alte unități pe care nu s-a înscris nicio valoare sau s-a făcut mențiunea „fără valoare”.

Organele de control au estimat un preț mediu înscris pe bonurile de vânzare deșeuri din luna respectivă.

8 – în trimestrul I, II și III 2007 s-a calculat eronat impozitul pe profit, fără a se ține cont de suma cheltuielilor de protocol deductibilă din impozitul pe profit în limita de 3 %o din cifra de afaceri și nu mai mult de 20% din impozitul pe profit calculat.

Organele de control consideră că nu au fost respectate următoarele prevederi legale:

- pentru suma delei, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru suma delei, art. 24 alin. (3) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru suma de lei, art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru suma delei, art. 116 din O.G. NR. 92/2003.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă delei și majorările de întârziere aferente delei, cauza supusă soluționării este

dacă organul de soluționare din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra modului de calcul al impozitului pe profit, în condițiile în care prin decizia de impunere contestată nu se precizează documentele avute în vedere, iar cele prezentate prin raportul de inspecție fiscală ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate nu sunt de natură să clarifice diferențele de profit impozabil constatate în urma inspecției fiscale.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii aferente delei.

La 31.12.2004 organele de control au stabilit un profit impozabil delei, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii de lei, astfel:

1. - **cu suma delei**, aferentă reîntregirii costurilor de producție obținute în trimestrul IV 2004.

Organele de control au constatat că societatea calculează prețul de producție al cherestei luând în calcul doar cheltuiala cu lemnul rotund debitat (prețul de intrare al acestuia), fără să aibă în vedere și cheltuielile de producție indirecte evidențiate în bilanțul de verificare (energie electrică, servicii efectuate de terți, combustibil, piese de schimb, salarii, asigurări, reparații etc.).

În urma verificării efectuate s-a stabilit că diferența dintre producția înregistrată și cea recalculată de organul de control trebuia înregistrată în contul 348. S-a stabilit ponderea producției vândute din producția vândută în trimestrul IV 2004, inclusiv stocurile la 30.09.2004 (91,7%).

Organele de control precizează că *„Diferența reprezintă producția nevândută (din cea produsă la care s-au adunat stocurile la 30.09.2004) în trimestrul IV - 8,3%, respectiv Această diferență de profit impozabil reprezintă reîntregirea producției obținute la prețul real al cheltuielilor indirecte angajate de societate și rămasă pe stoc în urma descărcării producției vândute”*.

2. - **cu suma delei** cu care s-a majorat cheltuiala cu lemnul rotund debitat în trimestrul IV 2004 (.... lei în luna octombrie 2004 –în luna noiembrie 2004 +lei în luna decembrie 2004).

Organele de control precizează că în luna octombrie 2004 societatea debitează lemnul rotund lalei/mc, iar din calcul a rezultatlei, *„cu diferența de lei dată în plus pe cheltuială în contul 601 s-a reîntregit stocul de lemn rotund.”*

3. - *„cu suma delei aferentă majorării prețului de descărcare a cherestei la lei/mc în decembrie 2004, iar din calculul efectuat a rezultatlei/mc. S-a livratmc cherestea.”*

La 31.12.2005 profitul impozabil a fost reîntregit cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii delei, din care societatea contestă baza impozabilă **delei**, astfel:

1. - **cu suma delei**, rezultată în urma reîntregirii cheltuielilor de producție obținute (a cherestelei și a producției secundare) și rămasă după descărcarea cherestelei vândute.

Organele de control au constat că la 31.12.2005 societatea trebuia să înregistreze suplimentar suma delei (348 = 711). Din totalul producției obținute, inclusiv stocurile la începutul anului, societatea a vândut 92,45%, diferența de 7,55% reprezintă producția rămasă pe stoc, în sumă delei.

2. - **cu suma delei**, aferentă înregistrării în contabilitate în contul de cheltuieli 6028 a facturilor reprezentând materiale de construcții (polistiren, plasă, dibluri, vopsea, adeziv, var, gresie) utilizate în perioada aprilie 2005 – mai 2005 pentru efectuarea lucrărilor de investiții la hala de producție, societatea având obligația înregistrării concomitent cu înregistrarea cheltuielilor și a veniturilor din producția de imobilizări.

Organele de control au avut în vedere următoarele facturi:

- nr. / 07.04.2005, reprezentând tencuială, grund universal, în valoare delei, TVA delei;

- nr. / 26.04.2005, reprezentând adeziv, diverse materiale, în valoare delei, TVA delei;

- nr. / 07.05.2005, reprezentând gresie, trepte, pensule, vopsea, faianță, în valoare delei, TVA delei;

- nr. / 17.05.2005, var pastă, palux, diluant, cuie, în valoare delei, TVA delei;

- nr. / 18.05.2005, reprezentând tencuială, adeziv, în valoare delei, TVA delei;

- nr. / 20.05.2005, reprezentând gresie, adeziv, trepte, în valoare delei, TVA delei.

La 31.12.2006 profitul impozabil a fost reîntregit cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii delei, din care societatea contestă baza impozabilă **delei**, reprezentând profit impozabil rezultat din stabilirea costurilor aferente producției obținute, diferență de preț pe care societatea trebuia să o înregistreze în contul 348.

Organele de control au stabilit că 94,97% din producția obținută, inclusiv stocurile inițiale, s-a vândut, iar producția rămasă nevândută, de 5,03%, evaluată la prețul just de producție, este delei, pentru care impozitul pe profit este delei. Producția obținută și înregistrată la costul real a fost descărcată în urma vânzării de cherestea și produse secundare.

La 31.12.2007 profitul impozabil a fost reîntregit cu suma delei, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar delei și accesorii de lei, din care societatea contestă baza impozabilă **de**, astfel:

1. – **cu suma delei**, reprezentând profit impozabil rezultat din stabilirea costurilor aferente producției obținute, diferență de preț pe care societatea trebuia să o înregistreze în contul 348.

Organele de control au stabilit că 96,35% din producția obținută, inclusiv stocurile inițiale, s-a vândut, iar producția rămasă nevândută, de 3.65%, evaluată la prețul just de producție, este delei, pentru care impozitul pe profit este de lei. Producția obținută și înregistrată la costul real a fost descărcată în urma vânzării de cherestea și produse secundare.

2. – organele de control precizează că pornind de la soldul constatat suplimentar al contului 301, s-a recalculat prețul lemnului rotund debitat în fiecare lună, constatându-se la trimestrul II 2006 un profit impozabil delei cumulat, la trim. III cumulatlei, la trim. IV 2007lei, pentru care s-a calculat trimestrial impozit pe profit -.....lei și dobânzi de întârziere. La 31.12.2007 organul de control a calculat pe cumulat o diferență suplimentară a soldului contului 301 delei.

S.C. S.R.L. prin contestația formulată susține că organele de control au calculat eronat profitul impozabil și impozitul pe profit, folosind o metodă proprie, impozitând și stocul de material lemnos.

De asemenea, precizează că nu este de acord cu modul de stabilire de către organele de control al prețului mediu la lemn și cherestea .

Din actele de control rezultă că cele prezentate prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere atacate nu sunt de natură să clarifice diferențele de profit impozabil și modul în care acestea au fost determinate.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse; [...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului; [...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”.

Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050 / 2004, la punctul 102.1, prevăd următoarele:

„102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

În actele de control constatările nu sunt prezentate în mod clar și explicit, astfel încât să rezulte modul de determinare a bazei impozabile.

Totodată, prin actele administrative contestate nu se precizează documentele avute în vedere și modul cum a fost determinată baza impozabilă, astfel că organul de soluționare nu se poate pronunța asupra modului de determinare a impozitului pe profit suplimentar.

Potrivit **art. 64 și 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată,

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

„Art. 107

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

Totodată, conform art. 7 din același act normativ, „**(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.**”

Se reține că organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să își exercite rolul activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că societatea nu a înregistrat veniturile din producția stocată, însă organul de control nu a prezentat clar modul de determinare a profitului impozabil stabilit suplimentar, a elementelor și documentelor avute în vedere.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că în ceea ce privește „diferențele la producția nevândută”, în urma verificării efectuate, s-a stabilit contravaloarea producției rămasă în stoc pentru fiecare perioadă fiscală supusă verificării, fără însă să se prezinte concret modul în care aceasta a fost determinată și în mod clar și explicit elementele și documentele avute în vedere.

Din actele ce fac obiectul contestației se reține că organele de control se limitează la prezentarea unor procente și a unor explicații incoerente și neclare, care nu pot duce la analiza legalității modului de determinare a bazei impozabile privind impozitul pe profit.

Spre exemplu, organele de control, prin raportul de inspecție fiscală, referitor la profitul impozabil stabilit suplimentar pentru anul 2007, fac următoarele precizări:

„1. cu suma delei reprezentând profit impozabil rezultat din stabilirea costurilor aferente producției obținute, diferența de preț pe care societatea trebuia să o înregistreze în contul 348. La finele anului 2007 s-a stabilit că 96,35 % din producția obținută inclusiv stocurile inițiale, s-a vândut. Producția rămasă de 3,65% evaluată la prețul just de producție și nevândută (nedescărcată) este în valoare delei la care s-a stabilit un impozit pe profit în cuantum de lei. [...]

3. Pornind de la soldul constatat suplimentar al contului 301 culei la martie 2007 – trim. I 2007, s-a recalculat prețul lemnului rotund debitat în fiecare lună constatându-se la trimestrul II 2006 un profit impozabil

delei cumulat, la trim. III cumulatlei, la trim. IV 2007lei pentru care s-a calculat trimestrial impozit pe profit –lei și dobânzi de întârziere conform anexei impozitului pe profit. La 31.12.2007 organul de control pe cumulat o diferență suplimentară de majorare a soldului contului 301 materie primă culei.”

Se constată că organul de inspecție fiscală nu prezintă constatările în mod clar și nu menționează elemente edificatoare și concludente din punct de vedere fiscal, precum și documentele avute în vedere, care să demonstreze cu claritate legalitatea modului de determinare a bazei impozabile suplimentare privind impozitul pe profit.

Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", anexa nr. 2 – *Instrucțiuni de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală"*, referitor completarea punctului 2.1.2 - "**Motivul de fapt**" și punctului 2.1.3. – "**Temeiul de drept**" din decizie, prevede următoarele:

„Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3: se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii aferente acestora.”

Prin urmare, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra constatărilor organelor de control cu privire la baza de impunere stabilită suplimentar la verificarea impozitului pe profit.

Față de cele prezentate și ținând cont de prevederile **art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, **“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile**

părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”, se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 15.07.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 15.07.2008, privind suma delei, reprezentând impozit pe profit, în vederea reanalizării situației de fapt, urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor art. 216 (3), „Soluții asupra contestației” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Având în vedere principiul de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul), se va **desființa** Decizia de

impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 15.07.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 15.07.2008, și pentru majorări de întârziere în sumălei, aferente impozitului pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care societatea și-a retras contestația pentru această sumă.

În fapt, prin adresa nr. ... din 10.09.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 12.09.2008, contestatoarea comunică că își retrage contestația pentru suma delei, reprezentând impozit pe profit, din care:

- lei aferent anului 2005, privind baza impozabilă delei (.....lei +lei +lei);
-lei pentru anul 2006, privind baza impozabilă delei (.....lei +lei + lei);
- lei pentru anul 2007, privind baza impozabilă delei (.....lei +lei +lei).

În drept, dispozițiile **art. 208 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează următoarele:

„Retragerea contestației

(1) Contestația poate fi retrasă de contestator până la soluționarea acesteia. Organul de soluționare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renunțarea la contestație.

(2) Prin retragerea contestației nu se pierde dreptul de a se înainta o nouă contestație în interiorul termenului general de depunere a acesteia.”

În ceea ce privește acest articol, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005, **la pct. 4.3** stipulează:

„4.3. Organul de soluționare competent va comunica decizia prin care ia act de renunțarea la contestație după expirarea termenului general de depunere a contestației.”

Prin urmare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului **constată renunțarea** de către **S.C. S.R.L.** la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 15.07.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 15.07.2008, privind suma de **.....lei**, reprezentând impozit pe profit.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 64, 94, 107, 208, 213 și 216 (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, punctul 102.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 4.3 și 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E:

- **Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 15.07.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 15.07.2008, privind suma de **.....lei**, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

- Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului **ia act de renunțarea** la contestația formulată de **S.C. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.din 14.07.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 15.07.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 15.07.2008, privind suma de **....lei**, reprezentând impozit pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

PROCEDURĂ: - **constatări incomplete care necesită verificarea**

- art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

PROCEDURĂ: - **renunțare la contestație**

- art. 208 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,