



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor Publice
a județului V



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, V, jud. V
Tel : + 0235 316141, 0235 314143/429
Fax : + 0235 317067
e-mail : admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA nr. ... /11.05.2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C.XXX SRL
înregistrată la DGFP V sub nr...../12.04.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V., prin Compartimentul soluționare contestații, a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4, prin adresa nr. .../10.04.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice V sub nr...../12.04.2012, asupra contestației nr...../02.04.2012, formulată de S.C. XXX SRL, cu sediul în localitatea V., str. M., nr. 6, județul V., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J....., având Cod Unic de Înregistrare Fiscală nr. RO

Contestația a fost formulată împotriva:

- Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.28.02.2012, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 29.02.2012 și înregistrat sub nr. F prin care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale aferentă anului 2010 cu suma de S1lei;

- Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F...../29.02.2012, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4, în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 29.02.2012 și înregistrat sub nr. F .

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării pe bază de semnătură de primire a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.28.02.2012, respectiv 14.03.2012, așa cum rezultă din adresa nr. din 05.03.2012 de înaintare a titlului de creanță contestat, și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V– Registratura generală, respectiv 02.04.2012.

Menționăm că împotriva societății, nu s-a depus plângere penală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Veste investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. XXX SRL contestă Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.28.02.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F VS/29.02.2012, de către Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală

Persoane Juridice 4, prin care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale aferentă anului 2010 cu suma de S1lei, deoarece acest rezultat nu reflectă realitatea fiind denaturat de unii factori avuți în vedere de organul de inspecție fiscală atât la recalcularea și repartizarea diferențelor de preț aferente bunurilor intrate și ieșite din gestiune pe baza coeficientului de repartizare în anul 2010 cât și la înregistrarea articolelor contabile a rezultatelor obținute de organul de inspecție fiscală, după cum urmează :

1. *Sumele din articolele contabile prin care se înregistrează diferențele de preț asupra intrărilor și ieșirilor de produse, calculate de organul de inspecție fiscală pe cumulat în anul 2010, sunt eronate și nu reflectă rezultatele aritmetice la care însuși organul de inspecție fiscală a ajuns în urma calculelor efectuate în conținutul Raportului de Inspecție Fiscală nr. F VS/29.02.2012.*

Organul fiscal reface calculul diferențelor de preț și a coeficientului de repartizare K348 pe anul 2010, motivând ca acest calcul a cuprins doar producția și cheltuielile aferente unei luni și nu cumulat de la începutul anului 2010.

După recalcularea pe cumulat în anul 2010 în fiecare lună a diferențelor de preț și a coeficientului de repartizare K348, la întocmirea articolelor contabile lunare a înscris la sume, valorile obținute pe cumulat, ceea ce denaturează rezultatul final atât pe cel lunar cât și pe cel de la sfârșitul anului, având în vedere că a calculat influența asupra contului 121 prin însumarea acestor valori pe cumulat în articolele contabile.

Astfel, pentru diferențele de preț aferente intrărilor, determinate ca diferență între producție și cheltuieli (cele luate în calcul de organul de inspecție fiscală și nu cele din contabilitate), organul de inspecție fiscală a determinat următoarele valori :

- luna martie 2010 = S1lei, luna aprilie 2010 = S2 lei, luna mai 2010= S4 lei, luna iunie 2010= S5 lei, luna iulie 2010 = S6 lei, luna august 2010= S7 lei, luna septembrie 2010= S8 lei, luna octombrie 2010 = S9 lei, luna noiembrie 2010 = S10 lei, luna decembrie 2010= S11 lei, diferențe pentru care s-a făcut articolul contabil 711 = 348, rezultând o valoare însumată de S lei ce reprezintă rulajul creditor cumulat al contului 348, deși diferențele de preț aferente intrărilor, determinate ca diferență dintre producția luată în calcul pe cumulat în anul 2010 și cheltuielile totale a fost deXXX lei (producție cumulată 2010 = XXX lei, cheltuieli cumulate 2010= XXX lei).

Aceste valori înscrise în articolele contabile și care au fost luate în calcul la stabilirea influenței asupra contului 121 trebuie calculate ca diferența dintre suma obținută în urma calculelor aritmetice (Producție – Cheltuieli pe de o parte și K 348 înmulțit cu valoarea totală a bunurilor ieșite pe cumulat pe de altă parte) în luna de referință și sumele înregistrate deja în lunile anterioare(atât pe debitul cât și pe creditul contului 348).

Pentru exemplificarea modului de calcul aplicat diferit de organul de inspecție fiscală față de cel aplicat de societate, în contestație se prezintă următoarea situație:

Luna	Înregistrări contabile stabilite de organul fiscal în RIF	Înregistrările contabile corectate pentru ca soldurile conturilor 711 și 348 să fie conforme cu calculul aritmetic al diferențelor de preț aferent intrărilor și ieșirilor în anul 2010 stabilite în R.I.F .
03/2010		
04/2010		
05/2010		
06/2010		
07/2010		
08/2010		
09/2010		
10/2010		

11/2010		
12/2010		

Deasemenea, anexează și balanțe de verificare ale lunilor 05, 09, 12 pe anul 2010 (alese aleatoriu), în care apar soldurile conturilor 348, 711, 121 în urma înregistrării articolelor contabile conform R.I.F. (anexa 1 pag.2 la contestație), precum și balanțe ale lunilor 05, 09, 12 pe anul 2010 obținute în urma înregistrărilor efectuate corect cu sume determinate prin diferență (anexa 1 pag.1 la contestație).

În concluzie contestatoarea susține că, valorile înregistrate în articolele contabile 711=348 și 348 = 711 (atunci când calculul este făcut pe cumulat) trebuie determinate ca diferențe între rezultatul aritmetic ce se obține în luna de calcul și ce este deja înregistrat fie în debitul fie în creditul contului 348, pentru a reflecta corect diferențele de preț determinate în urma calculelor aritmetice.

2. Organul de inspecție fiscală a determinat în mod nerealist atât producția cât și ieșirile de produse pe cumulat în anul 2010 și prin utilizarea acestor valori nerealiste la calculul diferențelor de preț aferente atât intrărilor cât și ieșirilor a denaturat rezultatul final obținut prin R.I.F.

În actul de control se susține că, se reface calculul luând în considerare valorile cumulate la fiecare perioadă atât la producția intrată cât și la cea ieșită, din Raportul de inspecție fiscală nr. F VS/29.02.2012, valorile luate în calcul la producția ieșită pe baza căreia s-a determinat rulajul debitor al contului 348 sunt: aprilie 2010 lei; mai 2010 – lei; iunie 2010 – ... lei; iulie 2010 – ... lei; august 2010 - lei; septembrie 2010 – .. lei; octombrie 2010 – ... lei; noiembrie 2010 – ... lei; decembrie 2010 – lei.

Din datele de mai sus se observă că valoarea cumulată a ieșirilor scade de la o lună la alta, când ar fi trebuit să crească, deci calculul făcut de organul de inspecție fiscală nu reflectă realitatea, fiind rezultatul însumării datelor din rapoartele de producție în curs de execuție și din rapoartele de producție finale lunare și nu a datelor din balanțele sintetice lunare.

Pentru susținerea contestației, petenta anexează următoarele situații:

- balanțele de verificare ale lunilor 05, 09, 12/2010- rezultate în urma înregistrării sumelor corecte din articolele contabile din R.I.F. (ANEXA 1- pag.1);
- balanțele de verificare ale lunilor 05, 09, 12/2010 - rezultate în urma înregistrării sumelor din articolele contabile din R.I.F. (ANEXA 1- pag.2);
- modul de calcul și de înregistrare în contabilitate a operațiunilor în cauză, folosit de societate în anul 2010 (ANEXA 2) ;
- balanța de verificare la 31.12.2010, existentă la societate.

Față de cele arătate în contestație, petenta solicită anularea în totalitate a măsurii de diminuare a pierderii fiscale aferente exercițiului financiar 2010 pentru suma de S1lei, dispusă prin „Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.28.02.2012, precum și prin Decizia nr. F...../29.02.2012, emise în baza R.I.F. nr. F VS/29.02.2012.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 29.02.2012 și înregistrat sub nr., care a stat la baza emiterii Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.28.02.2012, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4, au dispus societății verificate, măsura de diminuare a pierderii fiscale aferente anului 2010 cu suma de S1lei.

Întrucât la 31.12.2010, societatea înregistrează pierdere fiscală în sumă de 265.896 lei, provenind din activitatea de prelucrare cherestea de fag, uscare și producere de lamele fag și panouri, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea și repartizarea diferențelor de preț asupra bunurilor ieșite din gestiune pe baza coeficientului de repartizare, având în vedere faptul că societatea la calculul diferențelor

de preț a considerat că rulajul debitor cumulat al contului 331 reprezintă producția cumulată și a raportat-o la cheltuielile lunare și nu cele cumulate.

În fapt rulajul debitor cumulat al contului 331 "Produse în curs de execuție" preia rulajele debitoare lunare, iar rulajul debitor lunar reprezintă valoarea la cost de producție a stocului de producție în curs de execuție la sfârșitul perioadei, stabilită pe bază de inventar, înregistrată cu articolul contabil 331 = 711.

Pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, tratat ca an fiscal distinct, s-au calculat următoarele :

- luna martie 2010 (prima lună de producție):

producție = X lei, cheltuieli = X lei, diferență = S1 lei,

331 = 711 X lei

711 = 348 S1 lei

$k = (0 + S1) : (0 + X) = 0,0253$

$0,0253 \times 0 = 0$ lei(fiind prima lună de producție soldul inițial al diferenței de preț și al stocurilor la preț de înregistrare sunt egale cu 0 lei)

711 = 121 ZZZ lei.

- luna aprilie 2010:

producție = YYY lei (S1 af.lunii martie + X af.lunii aprilie), cheltuieli = Z lei, diferență = - M lei,

331 = 711 X lei

711 = 331 X lei

$k = (0 + (-X)) : (0 + X) = - X.$

$- X \times Z = - Y$

711 = 348 - X lei (dif.preț aferent intrări)

348 = 711 - Y lei (dif.preț aferent ieșiri)

711 = 121 Z lei

- luna mai 2010 :

producție = X lei (Z + Y lei af.lunii mai), cheltuieli = M lei, diferență = - N lei,

331 = 711 X lei

711 = 331 X lei

$k = (0 + (-X)) : (0 + Y) = - 0,...$

$- 0, ... \times ... = - ...$ lei

711 = 348 - ... lei

348 = 711 - ... lei

711 = 121 ... lei

- luna iunie 2010 :

producție = ... lei (X + Y lei af.lunii iunie 2010), cheltuieli = Z lei, diferență = - lei,

331 = 711 ... lei

711 = 331 ... lei

341 = 711 ... lei

711 = 341 ... lei

$k = (0 + (-)) : (0 + ...) = - ...$

$0, ... \times ...$ lei = - lei

711 = 348 - ... lei

348 = 711 - lei

711 = 121 - lei

- luna iulie 2010 :

producție = lei(.... + lei af. lunii iulie 2010), cheltuieli = lei, diferență = - ... lei,

331 = 711 lei

711 = 331 lei

$k = (0 + (- ...)) : (0 + ...) = - 0, ...$ lei

$- 0, ... \times ... = - ...$ lei

$$711 = 348 - \dots \text{ lei}$$

$$348 = 711 - \dots \text{ lei}$$

$$711 = 121 \dots \text{ lei}$$

- luna august 2010 :

producție = ... lei(x + y + z), cheltuieli =lei, diferență = - ... lei

$$331 = 711 \dots \text{ lei}$$

$$711 = 331 \dots \text{ lei}$$

$$341 = 711 \dots \text{ lei}$$

$$711 = 341 \dots \text{ lei}$$

$$345 = 711 \dots \text{ lei}$$

$$k = (0 + (- \dots)) : (0 + \dots) = - \dots$$

$$- 0, \dots \times (\dots + x) = - x$$

$$711 = 348 - \dots \text{ lei}$$

$$348 = 711 - \dots \text{ lei}$$

$$711 = 121 \dots \text{ lei}$$

- luna septembrie 2010

producție = ... lei(x+ z af.Sept.2010), cheltuieli = y lei, diferență = S8 lei

$$331 = 711 \dots \text{ lei}$$

$$711 = 331 \dots \text{ lei}$$

$$711 = 345 \dots \text{ lei}$$

$$345 = 711 \dots \text{ lei}$$

$$k = (0 + (- \dots)) : (0 + \dots) = - 0, \dots \text{ lei}$$

$$- 0, \dots \times (x + z) = - y \text{ lei}$$

$$711 = 348 - S8 \text{ lei}$$

$$348 = 711 - \dots \text{ lei}$$

$$711 = 121 - \dots \text{ lei}$$

În urma recalculării, influența asupra contului 121 aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010, se prezintă astfel:

luna: martie aprilie mai iunie iulie august sept. total

societate:

control:

diferențe:

Suma de X lei, reprezintă diferență profit stabilită de organele de inspecție fiscală, cu care se va diminua pierderea fiscală în sumă de Z lei înregistrată de societate la data de 30.09.2010 la Ylei.

Pentru trimestrul IV 2010, tratat ca an fiscal distinct, s-au recalculat următoarele:

- luna octombrie 2010 :

producție = lei, cheltuieli = x lei, diferență = - lei , 331 = 711 x lei

$$711 = 331 \times \text{ lei}$$

$$711 = 345 \times \text{ lei}$$

$$345 = 711 \times \text{ lei}$$

$$k = (0 + (- x)) : (0 + x) = - 0, \dots \text{ lei}$$

$$0, \dots \text{ lei} \times (x + y) = - z \text{ lei}$$

$$711 = 348 \text{ S9 lei}$$

$$348 = 711 - \dots \text{ lei}$$

$$711 = 121 - \dots \text{ lei}$$

- luna noiembrie 2010 :

producție = ... lei (x + y), cheltuieli = z lei, diferență = S10 lei, 331 = 711 lei

$$711 = 331 \dots \text{ lei}$$

$$711 = \dots \text{ lei}$$

$$345 = 711 \dots \text{ lei}$$

$$k = (0 + \dots \text{ lei}) : (0 + \dots \text{ lei}) = 0, \dots \text{ lei}$$

0,... lei $x(x + y) = z$ lei

711 = 348 S10 lei

348 = 711 lei

711 = 121 - lei

- luna decembrie 2010 :

producție = x lei ($x + y$), cheltuieli = x lei, diferență = - z lei, $331 = 711 - x$ lei

711 = 331 ,.... lei

711 = 345 ... lei

345 = 711 ... lei

$k = (0 + (S11)) : (0 + \dots) = -0, \dots$ lei

- 0,.... lei $x(z + y) = x$ lei, 711 = 348 - lei

348 = 711 - lei

711 = 121 -lei

În urma recalculării, influența asupra contului 121 aferent perioadei 01.10.2010-31.12.2010, se prezintă astfel :

luna : octombrie noiembrie decembrie total

societate :

control :

diferențe : _____

Suma de S4 lei, reprezintă diferență pierdere cu care se reduce profitul impozabil calculat de societate în sumă de S5 lei, rămânând pierdere fiscală de recuperat aferentă perioadei 01.10.2010 – 31.12.2010 suma de S6 lei, astfel că la 31.12.2010 pierderea fiscală calculată de organele de inspecție fiscală este de S7 lei față de cea înregistrată de societate de S 8 lei, rezultând o diferență în sumă de S1lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de societate și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la suma de S1lei, reprezentând diferență de profit stabilită de organele de inspecție fiscală, cu care se diminuează pierderea fiscală înregistrată de societate în anul 2010, **cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice a județului Vprin compartimentul Soluționare contestații este să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au procedat corect la recalcularea diferențelor de preț aferente ieșirilor lunare (711=331, 711=341, 711=345), în condițiile în care societatea calculează diferențe de preț asupra aceluiași operațiuni, fără să țină cont că rulajul debitor lunar reprezintă valoarea la cost de producție a stocului de producție în curs de execuție la sfârșitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (331 = 711).**

În fapt, verificarea a cuprins perioada 01.07.2007- 30.09.2011, iar în urma controlului s-a stabilit o diferență în sumă de S1lei, reprezentând diferență profit care va diminua pierderea fiscală înregistrată de societate la data de 30.09.2011 în sumă de 357.069 lei.

Diferența de profit în sumă de S1lei a fost stabilită de organele de inspecție fiscală ca urmare a recalculării și repartizării diferențelor de preț asupra bunurilor ieșite din gestiune, utilizând coeficientul de repartizare, calculat pe baza producției intrată cumulată și a cheltuielilor cumulate și aplicat asupra valorii bunurilor ieșite în lună, din operațiunile 711 = 331, 711= 341 și 711= 345.

Recalcularea s-a făcut având în vedere faptul că, societatea la calculul diferențelor de preț a luat în calcul ca producție cumulată, rulajul debitor cumulat al contului 331, fără să țină cont că rulajul debitor cumulat al contului 331 preia de fapt rulajele debitoare lunare, iar rulajul debitor lunar reprezintă valoarea la cost de producție a stocului de producție în curs de execuție la sfârșitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (331 = 711), iar la cheltuieli a luat în calcul cheltuielile lunare și nu cele cumulate.

În drept, cu privire la calcularea și repartizarea diferențelor de preț, sunt aplicabile prevederile legale precizate prin Ordinul nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, după cum urmează :

“Art. 160, alin. (4) :

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

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

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

Conform “Planului de conturi general “ prevăzut de Ordinul nr. 3055/2009, diferențele de preț, sunt reflectate în contabilitate cu ajutorul contului:

“ 348 "Diferențe de preț la produse"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor între prețul standard (prestabilit) și costul de producție al produselor finite și semifabricatelor.

Contul 348 "Diferențe de preț la produse" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a produselor.

În debitul contului 348 "Diferențe de preț la produse" se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (costul de producție este mai mare decât prețul standard) aferente produselor intrate în gestiune din producție proprie (711);

- diferențele de preț în minus sau favorabile repartizate asupra produselor ieșite din gestiune (711).

În creditul contului 348 "Diferențe de preț la produse" se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile (costul de producție este mai mic decât prețul standard) aferente produselor intrate în gestiune din producție proprie (711);

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile repartizate asupra produselor ieșite din gestiune (711).

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente produselor existente în stoc.”

Conform prevederilor legale mai sus invocate, calcularea și repartizarea diferențelor de preț se aplică produselor finite și semifabricatelor, reprezentând de fapt diferența dintre prețul standard (prestabilit) și costul de producție al acestora și se înregistrează în contabilitate cu ajutorul contului 348 „Diferențe de preț la produse”.

Adaptând formula de calcul al coeficientului de repartizare (menționat mai sus) la planul de conturi general, acesta se calculează astfel :

$k = (\text{Sold inițial 348} + \text{Rulaj debitor cumulat 348}) / (\text{Sold inițial 345} + \text{Rulaj debitor cumulat 345})$, unde contul 345 reprezintă contul de „ Produse finite”, aceeași formulă se aplică similar și în cazul semifabricatelor, utilizând soldul inițial și rulajul debitor cumulat al contului 341”Semifabricate” în loc de contul 345 „Produse finite”.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că atât organul de inspecție fiscală cât și contestatoarea, la calculul diferențelor de preț și a coeficientului de repartizare nu au ținut cont de reglementările contabile prevăzute de Ordinul nr. 3055/2009 și considerăm că în mod eronat au utilizat contul 331 "Produse în curs de execuție".

Conform planului general de conturi prevăzut de Ordinul nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, contul 331 are următoarea funcțiune:

„ Contul 331 "Produse în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența stocurilor de produse în curs de execuție (care nu au trecut prin toate fazele de prelucrare prevăzute de procesul tehnologic, respectiv producția neterminată) existente la sfârșitul perioadei.

Contul 331 "Produse în curs de execuție" este un cont de activ.

În debitul contului 331 "Produse în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea la cost de producție a stocului de produse în curs de execuție la sfârșitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (711).

În creditul contului 331 "Produse în curs de execuție" se înregistrează:

- scăderea din gestiune a valorii produselor în curs de execuție la începutul perioadei următoare (711).

Soldul contului reprezintă valoarea la cost de producție a produselor aflate în curs de execuție la sfârșitul perioadei".

Se reține că reflectarea în contabilitate a producției neterminate în curs de execuție se efectuează prin articolele contabile :

$$331 = 711$$

„produse în curs de execuție” „venituri din producția stocată”

La începutul perioadei următoare se înregistrează scăderea din gestiune prin operațiunea contabilă :

$$711 = 331$$

„venituri din producția stocată” “ produse în curs de execuție”

Potrivit reglementărilor contabile în debitul contului 711 „Venituri din producția stocată” se înregistrează costul producției în curs de execuție care se determină prin inventarierea acestuia la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acestuia la costul de producție.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu se poate constata dacă societatea a respectat prevederile legale mai sus menționate privind modul de înregistrare și evaluare a producției în curs de execuție, a produselor finite și a semifabricatelor, dar s-a constatat că în mod eronat și organul de inspecție fiscală procedează la calculul diferențelor de preț și pentru producția neterminată (aferele operațiunii 711 = 331), iar societatea la calculul diferențelor de preț a luat în calcul ca producție cumulată, rulajul debitor cumulată al contului 331, iar calculul coeficientului de repartizare nu este făcut conform formulei de calcul mai sus precizate.

Relevant la cele constatate de organul de soluționare contestații, este luna decembrie 2010, a cărei bilanță sintetică este depusă de contestatoare la dosar și din care rezultă următoarele date :

- producție realizată în luna decembrie 2010 = X lei(Z + Y)
- cheltuieli luna decembrie 2010 = X lei
- diferență preț intrări luna dec.2010 = - X lei
- rulaj debitor cumulată 345 la 31.12.2010 = X lei
- rulaj debitor cumulată 348 la 31.12.2010 = Y lei
- ieșiri produse finite anul 2010 = X lei
- $k = (0 + X) / (0 + Y) \times 100 = X \% \times X \text{ lei} = X \text{ lei}$

$$\underline{X \text{ lei} - Y \text{ lei} = - Z \text{ diferență preț ieșiri.}}$$

Din Raportul de Inspecție fiscală nr. F VS/29.02.2012, datele utilizate de organele de inspecție fiscală la luna decembrie 2010, sunt :

- producție = X lei (Z + Y)

- cheltuieli = Z lei

- diferență preț intrări = - X lei

- $k = (0 + (S11)) / (0 + S11) = - 0, \dots$

$$\underline{0, \dots \times (X + Z) = -Y - \text{diferență preț ieșiri}}$$

- producție în curs de exec. ieșită în luna decembrie 2010 = X lei

- produse finite ieșite în luna dec.2010 = Z lei.

Din Anexa nr. 2 privind „Modul de calcul și înregistrare în contabilitate folosit de firmă în anul 2010” depusă de petentă la dosarul contestației, datele utilizate de societate la luna decembrie 2010, sunt:

- producție = X lei (TSD331 + TSD 341 + TSD 345)

- cheltuieli = Y lei (total cheltuieli)

- diferențe de preț aferent intrărilor = X lei ,

$$X - Y = - Z \text{ lei}$$

- $k348 = X : Y = \dots \% \times \dots \text{ lei} = x \text{ lei}$

$$x \text{ lei} - y \text{ lei} = -z \text{ lei} - \text{diferență preț ieșiri} .$$

Din aceste calcule se constată că atât organul de inspecție fiscală cât și societatea verificată, la calculul coeficientului de repartizare (k) nu au aplicat reglementările contabile prevăzute de Ordinul nr.3055 /2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Față de cele de mai sus, organul de soluționare contestației nu se poate pronunța dacă în sarcina SC XXX SRL, organul de inspecție fiscală a dispus în mod corect și legal, diminuarea pierderii fiscale înregistrate de societate în anul 2010 cu suma de S1lei, reprezentând profit impozabil stabilit suplimentar ca urmarea a recalculării și repartizării diferențelor de preț, argumentat și de faptul că prin actul de control nu se prezintă în mod detaliat modul de înregistrare și evaluare de către societate a producției în curs de execuție, a produselor finite, ci se face recalcularea diferențelor de preț, fără a se preciza sursa datelor (balanța sintetică, constatări proprii din rapoarte de producție, etc) și având în vedere și faptul că datele sunt diferite și că ambele părți implică la calculul diferențelor de preț contul 331 "Produse în curs de execuție" al cărui funcțiune am prezentat-o mai sus.

Pentru aceste considerente, se impune desființarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.28.02.2012, prin care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale înregistrată de societate cu suma de S1lei.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 216, alin. (3) „Soluții asupra contestației” din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia :

„(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.” coroborat cu prevederile pct.11.6 din Ordinul nr 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede :

„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”

Organele de inspecție fiscală prin alte persoane decât cele care au întocmit Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.28.02.2012, contestată, vor efectua o nouă verificare, având în vedere implicațiile fiscale ale diferențelor de preț calculate și înregistrate de petentă în anul 2010, ținând seama de cele reținute în prezenta decizie.

3. Referitor la contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Deciziei de

nemodificare a bazei de impunere nr. F...../29.02.2012:

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. V., prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care contestația nu este motivată, S.C. XXX S.R.L. neaducând nici un argument în susținerea cauzei.

În fapt, S.C. XXX S.R.L. contestă Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. F...../29.02.2012, fără a motiva contestația pentru acest capăt de cerere,

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206, alin. (1) din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificările ulterioare, unde se prevede:

„1) **Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]

coroborat cu prevederile pct. 1.11 lit. b din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„**Contestația poate fi respinsă ca:**

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”,

și pct. 2.5 din același act normativ:

„**Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv**”.

În baza celor reținute și având în vedere că S.C. XXX S.R.L. deși contestă Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. F...../29.02.2012, nu aduce argumente și documente justificative prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea stabilită de organele de inspecție fiscală prin decizie, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată, *organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. F...../29.02.2012.*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza art. 216 și art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Desființarea dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.29.02.2012 privind diminuarea pierderii fiscale pe anul 2010 cu suma de S1lei.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. XXX S.R.L. Vcu sediul social în V., str. M., nr. 6, împotriva **Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F...../29.02.2012.**

3. Decizia nr. .../11.05.2012 privind soluționarea contestației formulată de S.C. XXX S.R.L. Vcu sediul social în V., str.M., nr.6, se transmite contestatoarei în condițiile art. 44 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și A.I.F. V..

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vîn termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,
ec. M. P.**