



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 319 97 35
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR...../.....2009 privind solutionarea contestatiei formulată de **SC X SRL**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice B prin adresa nr...../29.05.2009, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr...../04.06.2009, cu privire la contestația formulată de **SC X SRL** cu sediul în localitatea B.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr...../16.04.2009 emisă de Direcția generală a finanțelor publice B – Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii -Activitatea de inspecție fiscală și are ca obiect suma totala, reprezentând:

- -impozit pe profit
- -majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- -taxă pe valoarea adăugată
- -majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

stabilită prin Decizia de impunere nr...../16.04.2009 emisă de Direcția generală a finanțelor publice B – Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii -Activitatea de inspecție fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data primirii Deciziei de impunere nr...../16.04.2009, respectiv 22.04.2009, conform semnăturii Directorului economic al SC X SRL și ștampilei societății aplicate pe adresa de înaintare a titlului de creanță contestat nr...../16.04.2009 și de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice B –Registratura Generală, respectiv 19.05.2009, așa cum reiese din ștampila registraturii acestei instituții publice, aplicată pe contestație.

Constatând ca în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207, art. 209 alin.1 lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură, republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor

din cadrul Agenției Naționale de Administrare este investită să soluționeze contestația formulată de **SC X SRL**.

I. Prin contestația formulată SC X SRL solicită anularea deciziei de impunere nr...../16.04.2009 emisă de Direcția generală a finanțelor publice B pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, pentru următoarele motive de fapt și de drept :

Produsele *fatto male* nu reprezintă “fir chenille –materie primă-degradat”, conform definiției dată de organul de inspecție fiscală ci reprezintă produse finite care au parcurs toate etapele procesului tehnologic, care au rezultat în urma prelucrării materiei prime și care prezintă caracteristici de tipul *zonă fir lipsă efect, descentrări, abateri de număr metric*.

Astfel, aceste produse finite reprezintă rezultatul tehnologiei de fabricație, dar care nu au caracteristicile tehnologice ale produselor finite de calitate 1. De asemenea, societatea menționează că aceste produse finite nu sunt produse finite degradate, acest lucru fiind dovedit de faptul că produsul a putut fi valorificat la prețul de piață din perioada respectivă.

Mai mult, în perioada supusă verificării, societatea susține că a introdus în procesul tehnologic cantități de materie primă corespunzătoare calitativ, că s-a încadrat în pierderile tehnologice așa cum au fost cuprinse în normele de consum propriu necesare pentru realizarea structurii de produse finite și că a obținut cantități de produse finite calitate a 1 a și produse finite calitate a 2 a.

În concluzie, SC X SRL a realizat livrări de produse finite fire chenille calitate 1 și calitate a 2-a reprezentând operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

SC X SRL nu a înregistrat bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și care să constituie livrări de bunuri în sensul art.128 alin.8 lit.b din Codul fiscal și în sensul pct.6 alin.9 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Baza de impozitare pentru livrările de produse finite chenille calitate a 1 a și a 2 a este contrapartida obținută din partea cumpărătorilor conform contractelor încheiate și în conformitate cu prevederile art.137 lit.a din Codul fiscal.

De asemenea, societatea susține că organul de inspecție fiscală a utilizat în mod eronat baze de calcul diferite și nefundamentate atât pentru calculul impozitului pe profit cât și pentru taxa pe valoarea adăugată.

Societatea mai susține că produsul finit chenille calitate a 2 a este rezultatul firesc al procesului tehnologic și rezultă din contractele de prelucrare lohn pe care societatea le-a avut încheiate între anii 1999-2007 cu diverși parteneri și care prevedeau o pierdere tehnologică de cca 5% ce includea și acest produs *fatto male*, calitate a 2 a. Această prevedere contractuală presupunea că partenerul contractual accepta ca o parte din

materia primă care a fost prelucrată și din care a rezultat produs finit calitatea a 2 a (fatto male) să nu îi fie restituită, chiar dacă acest produs finit de calitatea a 2 a era rezultat din materia primă proprietatea partenerului și nu a SC X SRL.

Astfel, tot produsul finit calitatea a 2 a a rezultat ca urmare a prelucrării materiei prime de la terți, și care nu reprezintă materie primă cumpărată de SC X SRL, împreună cu alte deșeuri obținute din procesul tehnologic, a devenit proprietatea SC X SRL.

Societatea susține că este inacceptabil ca organul de inspecție fiscală să efectueze recalculări în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, luând în considerare o cantitate de materie primă ce nu a fost achiziționată niciodată de SC X SRL, dar din care a rezultat produs finit calitatea a 2 a, pentru care societatea a devenit proprietar ca urmare a prevederilor contractuale.

De asemenea, societatea precizează că din punct de vedere contabil, produsele finite calitatea a 1 a au fost evidențiate în contul 345 Produse finite iar produsele finite calitatea a 2 a au fost evidențiate în contul 346 Produse reziduale.

Societatea susține că din tabelul prezentat în contestație rezultă corelațiile dintre materia primă introdusă în fabricație, produsele finite calitatea 1 și calitatea a 2-a precum și pierderile tehnologice obținute.

Astfel, cheltuielile cu materia primă înregistrate în perioada 2003-2008 echivalentă cantității de kg sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile reprezentând venituri din vânzarea produselor finite calitatea a 1 a echivalentul cantității de kg și venituri din vânzarea produselor finite calitatea a 2 a echivalentul cantității dekg.

Prin urmare, SC X SRL a respectat prevederile art.21 alin.1 din Codul fiscal precum și prevederile pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Societatea mai susține că nu datorează impozitul pe profit aferent valorii rămase neamortizate întrucât a respectat prevederile art.71.5 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, SC X SRL are în obiectul de activitate și activitatea prevăzută la Codul CAEN 4664 "Comerț cu ridicata al mașinilor pentru industria textilă și al mașinilor de cusut și tricopat" iar prin Decizia nr...../19.12.2003 a desemnat o persoană cu atribuții de valorificare a mijloacelor fixe. Mai mult, în urma valorificării mijloacelor fixe au fost obținute venituri în sumă de lei de care organul de inspecție fiscală nu a ținut cont la calculul impozitului pe profit stabilit suplimentar.

În ceea ce privește cheltuielile cu serviciile de consultanță aferente facturii nr...../20.12.2007, societatea susține că acestea sunt deductibile fiscal conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Mai mult, societatea precizează că serviciul s-a realizat în baza contractului încheiat în data de 02.07.2007 din care rezultă obiectul contractului care constă în consultanță de afaceri și management iar prestarea efectivă se justifică cu următoarele documente: adresa de desemnare nr...../2007/02.07.2007, din care rezultă că domnul Antonio Romagnolo este persoana desemnată a realiza obiectele contractului de consultanță și management menționat mai sus, raportul de activitate din 20.12.2007 , înregistrat la SC X SRL sub nr...../20.12.2007.

Ca urmare a celor precizate, societatea solicită anularea obligației fiscale stabilită suplimentar în sumă totală de..... lei.

II. Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 10.04.2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./16.04.2009, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice B, Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Perioada inspecției fiscale: 01.01.2004 – 31.12.2008

S.C. X S.RL. a înregistrat în diverse stadii ale procesului de producție produse fatto male reprezentând fir chenille – materie primă – degradat, deteriorat pe care societatea l-a evidențiat în contabilitate în contul 346 „Produse reziduale”, analitic distinct de pierderile tehnologice legiferate la nivelul de 5%.

Evaluarea acestor bunuri s-a făcut la un cost de înregistrare de 1,19 lei/kg fără a ține cont de prețul de intrare al materiei prime deteriorate și de determinarea costului de producție potrivit prevederile OMF nr. 2374/2007 și al OMF nr. 1826/2003.

Prin nota explicativă dată de administratorul societății se precizează că aceste produse sunt produse finite chenille calitatea a II a, valorificate la prețul acceptat de client sau ca deșeu, că nu sunt imputabile iar degradarea nu se datorează unor cauze obiective.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste bunuri deteriorate, rezultate din tehnologia de fabricație nu se încadrează în categoria pierderilor tehnologice, legiferate la nivelul unității de 5%.

Realizarea permanent de bunuri de natura materiei prime, deteriorate din alte cauze decât cele obiective, neimputabile și neluarea de măsuri care să împiedice producerea acestora sau recuperarea contravalorii acestora, a făcut ca S.C. X SRL să înregistreze cheltuieli fără regăsirea acestora în venituri.

În conformitate cu prevederile art. 9 alin(7) lit.f din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a considerat în mod nelegal deductibilă taxa pe valoarea

adăugată în sumă de lei aferentă bunurilor degradate în stoc la data de 31.12.2003.

Deoarece SC X SRL a beneficiat în mod nelegal de rambursarea-compensarea sumei de lei, organele de inspecție fiscală au calculat și majorări de întârziere în sumă de lei.

SC X SRL nu a putut dovedi cu documente că degradarea calitativă a acestor bunuri se datorează unor cauze obiective, aceasta având drept consecință fiscală, neîncadrarea acestora în prevederile art.128 alin.8 lit.b din Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat că neîncadrându-se în prevederile art.128 alin.8 lit.b din Codul fiscal și având în vedere prevederile pct.6 (9) lit. a), b) și c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, realizarea de „produse fatto male” constituie livrare de bunuri și deci sunt rezultate ale unor operațiuni cuprinse în sfera taxei pe valoarea adăugată, societatea considerând în mod nelegal deductibilă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă bunurilor degradate- deteriorate, evaluate la preț de intrare pentru perioada 01.01.2004-30.11.2008.

Deoarece SC X SRL a beneficiat în mod nelegal de rambursarea-compensarea sumei de lei, organele de inspecție fiscală au calculat și majorări de întârziere în sumă de lei.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL a beneficiat nelegal de rambursări-compensări de taxă pe valoarea adăugată în sumă delei, pentru care datorează bugetului de stat majorări de întârziere în sumă totală de lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că pe întreaga perioadă supusă verificării, societatea nu a procedat la luarea de măsuri de recuperare a contravalorii bunurilor deteriorate-degradate în diverse stadii ale procesului tehnologic și nici nu a considerat cheltuielile cu consumurile materiale nedeductibile la calculul profitului impozabil în baza art.21 alin.4 lit.c) din Codul fiscal.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2005 SC X SRL a vândut direct unor clienți interni și externi mijloace fixe amortizabile în valoare de lei având amortizări înregistrate în sumă delei iar în anul 2006 mijloace fixe amortizabile în valoare delei având amortizări înregistrate în sumă de lei.

Urmare acestor vânzări, societatea a înregistrat în contabilitate în anul 2005 cheltuieli cu valoarea neamortizată aferentă acestor mijloace fixe în sumă delei iar în anul 2006, cheltuieli cu valoarea neamortizată aferentă acestor mijloace fixe în sumă lei.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil pentru cheltuielile cu valoarea neamortizată a mijloacelor fixe vândute de SC X SRL, ca urmare a nerespectării de către aceasta a prevederilor art.24 (15) din Codul fiscal.

Totodată, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil nici pentru cheltuielile cu servicii de consultanță, management și afaceri înregistrate în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2007, în baza facturii nr...../20.12.2007 emisă de SC X SRL în valoare de lei , pentru care societatea nu a putut dovedi că serviciile au fost efectuate în beneficiul său, neputând prezenta situații de lucrări, procese verbale cde recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, etc, conform prevederilor art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit prin neacceptarea la deducere a acestor cheltuieli în sumă de lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă delei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, *Agencia Națională de Administrare prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată rezultată din diferența dintre taxa pe valoarea adăugată aferentă prețului mediu de achiziție și taxa pe valoarea adăugată aferentă prețului mediu de vânzare al produselor, pe considerentul că produsele “fatto male” realizate de SC X SRL reprezintă fir chenille – materie primă – degradat, deteriorat în condițiile în care societatea contestatoare precizează că aceste produse reprezintă produse finite de calitate a II-a.*

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL deține stocuri de produse “fatto male” reprezentând fir chenille materie primă, degradabile, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare și ca urmare nu se încadrează în prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că “*evaluarea acestor produse s-a făcut la un cost de înregistrare de 1,19 lei/kg, fără a se ține seama de prețul de intrare al materiei prime deteriorate care în perioada 2004-2008 s-a situat între 8,5458 lei/kg-9,8313 lei/kg.*”

Prin urmare organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată rezultată din diferența dintre taxa pe valoarea adăugată aferentă prețului mediu de achiziție și taxa pe valoarea adăugată aferentă prețului mediu de vânzare al produselor.

Prin contestația formulată SC X SRL precizează că produsele finite *“fatto male”* nu reprezintă stocuri degradabile ci reprezintă produse finite de calitate a II-a, care au fost valorificate la prețuri *“acceptate de clienți”*.

În drept, livrarea de bunuri este o operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată reglementată prin art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Potrivit alin.(1) al acestui articol:

“(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.”

Totodată, art.145 alin.(2) lit.a) din actul normativ menționat mai sus, prevede:

“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că livrarea de bunuri este o operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și că persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiuni taxabile.

Din raportul de inspecție fiscală se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea **“a înregistrat în diverse stadii ale procesului de producție așa zisele « produse fatto male, prescurtat : produse F.M. » reprezentând **fir chenille – materie primă – degradat, deteriorat, pe care unitatea l-a evidențiat în contabilitate cu ajutorul contului 346 «Produse reziduale» analitic produse FM distinct de pierderile tehnologice legiferate la nivelul de 5%.”****

Totodată, din contestația formulată se reține că societatea precizează că produsele *“fatto male”* nu reprezintă *“fir chenille-materie primă-degradat”*, ci **“sunt produse finite, fire chenille, care au parcurs toate etapele procesului tehnologic, care au rezultat în urma prelucrării materiei prime și care prezintă caracteristici de tipul: zonă fir lipsă efect, descentrări, abateri de număr metric.”**, respectiv că **“sunt rezultatul tehnologiei de fabricație, dar care nu au caracteristicile tehnologice produselor finite de calitate a I a.”**

De asemenea, din raportul de inspecție fiscală se reține că, administratorul societății, urmare a solicitării de către organele de inspecție fiscală de a preciza cauzele obiective, dovedite cu documente, ce au dus la degradarea calitativă a bunurilor supuse prelucrării și transformării acestora

în produse FM, precizează că *“nu sunt cauze obiective, sunt cauze care rezultă din fluxul tehnologic de obținere a firului chenille”*, precum și că organele de inspecție fiscală precizează că aceste bunuri deteriorate, rezultate din tehnologia de fabricație nu se încadrează în categoria pierderilor tehnologice, legiferate la nivelul unității la nivelul de 5%.

Astfel, având în vedere atât constatările organelor de inspecție fiscală, cât și argumentele invocate de societate prin contestația formulată se reține că nu se poate stabili cu certitudine dacă în cauză se analizează produsul finit fir chenille calitatea a II-a sau materia primă fir chenille, încadrată de organele de inspecție fiscală că fiind *“bunuri deteriorate”*.

Însă, conform datelor prezentate în contestație se reține că în perioada 2003-2008 societatea a înregistrat consumuri de materie primă atât pentru produse finite de calitatea I cât și pentru produse finite de calitatea a II-a, pierderile tehnologice fiind evidențiate separat de aceste produse și statuându-se sub procentul de 5% prevăzut în contractele de procesare, așa cum rezultă și din contractul de procesare nr.500/23.03.2005 încheiat între SC X SA în calitate de producător și SC A SRL în calitate de beneficiar, anexat la dosarul cauzei spre exemplificare.

Astfel, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să verifice dacă *“produsele finite calitatea a II-a F.M”* reprezintă materie primă care a parcurs toate etapele procesului de fabricație, așa cum susține contestatoarea, respectiv documentele justificative întocmite pe fiecare etapă a procesului tehnologic, respectiv norme tehnologice ale produselor fabricate, consumurile specifice pentru fiecare fază a procesului tehnologic și anume: răsucire, bobinare, vaporizare, ambalare, pentru a putea fi încadrate în categoria produselor finite de o calitate inferioară produsului finit de bază sau reprezintă materie primă degradată.

Mai mult, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să verifice dacă normele tehnologice ale produselor fabricate prevăd și obținerea de alte produse finite, respectiv de o calitate inferioară produsului finit de bază și anume produsului finit de calitatea I, în această situație probându-se susținerea contestatoarei că aceste produse sunt produse finite de calitatea a II-a și nu materie primă.

Faptul că societatea a înregistrat *« produsele finite de calitatea a II-a »* în contul 346 *“Produse reziduale”*, care se referă la evidența existenței și mișcării stocurilor de produse reziduale nu este de natură a reține că aceste produse reprezintă *“bunuri deteriorate, rezultate din tehnologia de fabricație”*, materie primă degradată.

Totodată, faptul că societatea a vândut *“produsele finite calitatea a II-a”* la un preț mai mic decât prețul de achiziție al materiei prime, preț acceptat de

client pentru astfel de produse, nu este de natură a anula dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de materii prime atâta timp cât potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, prevederile legale în vigoare, faptul că la dosarul cauzei nu sunt anexate documente care să susțină constatările organelor de inspecție fiscală, precum și documente care să probeze argumentele contestatoarei, și faptul că organul de soluționare nu poate stabili cu certitudine obiectul cauzei, respectiv dacă se analizează produsul finit fir chenille calitatea a II-a sau materia primă fir chenille, încadrată de organele de inspecție fiscală că fiind *“bunuri deteriorate”*, în speță se va face aplicațiunea art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“(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.12.7 din OPANAF nr.519/2005, care precizează că:

“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.”

În consecință, se va desființa Decizia de impunere nr...../16.04.2009 pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acesteia având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de societate în susținerea cauzei.

2. Referitor la suma de lei, reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită a se pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe profit menționat în condițiile în care au încadrat produsele *“fatto male”* realizate de SC X SRL, respectiv fir chenille ca materie primă degradată, deteriorată, iar societatea contestatoare precizează că aceste produse reprezintă produse finite de calitatea a II-a.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL deține stocuri de produse *“fatto male”* reprezentând fir chenille materie primă, degradabile, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare și ca urmare nu se încadrează în prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că *“evaluarea acestor produse s-a făcut la un cost de înregistrare de 1,19 lei/kg, fără a se ține seama de prețul de intrare al materiei prime deteriorate care în perioada 2004-2008 s-a situat între 8,5458 lei/kg-9,8313 lei/kg.”*

Prin urmare organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile din diferențe de preț aferente materiei prime degradate, deteriorate.

Prin contestația formulată SC X SRL precizează că produsele finite *“fatto male”* nu reprezintă stocuri degradabile ci reprezintă produse finite de calitate a II-a, care au fost valorificate la prețuri *“acceptate de clienți”*.

În drept, conform art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

Potrivit pct.22 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că dreptul de deducere a cheltuielilor ce intră în calculul profitului impozabil privesc numai cheltuielile efectuate în **scopul** realizării de venituri impozabile.

Referitor la ***tratamentul fiscal al cheltuielilor reprezentând diferența între prețul de achiziție mai mare și prețul de vânzare mai mic***, prin adresa nr...../2006, anexată la dosarul cauzei, Direcția generală legislație impozite directe din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, precizează :

“Conform prevederilor art.19 din Codul fiscal, « profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile ».

Așa cum se prevede în art.21 din același cod, « pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. »

În concluzie, diferența dintre prețul de achiziție (mai mare) și prețul de vânzare (mai mic) este o cheltuială deductibilă. ”

Având în vedere că la cap.1 din prezenta decizie s-a desființat Decizia de impunere nr...../16.04.2009 pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, întrucât la dosarul cauzei nu sunt anexate documente care să susțină constatările organelor de inspecție fiscală, precum și documente care să probeze argumentele contestatoarei, faptul că **organul de soluționare nu poate stabili cu certitudine obiectul cauzei, respectiv dacă se analizează produsul finit fir chenille calitatea a II-a sau materia primă fir chenille, încadrată de organele de inspecție fiscală că fiind “*bunuri deteriorate*”, precum și faptul că dreptul de deducere a cheltuielilor ce intră în calculul profitului impozabil privesc numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, societatea obținând venituri din vânzarea « produselor finite calitatea a II-a », se va desființa decizia de impunere și pentru impozitul pe profit în sumă de..... lei urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze deductibilitatea cheltuielilor în funcție de situația de fapt ce va fi constatată și să efectueze încadrarea corectă a acesteia având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt așa cum s-a reținut prin prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de societate în susținerea cauzei.**

3. Referitor la suma de lei, reprezentând :

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,

*se retine ca stabilirea în sarcina contestatoarei de majorări de întârziere aferente debitului reprezintă o masură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.*

Deoarece, prin prezenta decizie s-a desființat Decizia de impunere nr...../16.04.2009, pentru impozitul pe profit în sumă de lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, pe cale de consecință se va desființa Decizia de impunere contestată și pentru **majorările de întârziere în suma de lei aferente impozitului pe profit și pentru majorările de întârziere în sumă delei aferente taxei pe valoarea adăugată.**

4. Referitor la suma delei, reprezentând :

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

cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond în condițiile în care ulterior emiterii deciziei de impunere nr...../16.04.2009, contestată, organele de inspecție fiscală au emis decizia de impunere nr...../16.06.2009 prin care s-a corectat, în sensul diminuării, impozitul pe profit și majorările de întârziere aferente.

În fapt, prin decizia de impunere nr...../16.04.2009, contestată, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit în sumă delei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei.

Prin adresa nr...../17.06.2009, Direcția generală a finanțelor publice B transmite decizia de impunere nr...../16.06.2009 prin care s-a corectat, în sensul diminuării, impozitul pe profit cu suma de lei și majorările de întârziere aferente în sumă de lei din decizia de impunere nr...../16.04.2009.

În drept, potrivit pct.12.1. din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată :

„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”

Având în vedere că prin decizia de impunere nr...../16.06.2009 s-a corectat, în sensul diminuării, impozitul pe profit cu suma de lei și majorările de întârziere aferente în sumă de lei din decizia de impunere nr...../16.04.2009, se reține că impozitul pe profit stabilit suplimentar și rămas de plată este în sumă de lei și majorările de întârziere în sumă de lei, fapt pentru care diferența de impozit pe profit și majorări de întârziere aferente în sumă totală de lei a rămas fără obiect.

Pentru considerentele arătate în temeiul art.21 alin.(1), art.128 alin.(1), art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.22 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.1 și pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se

DECIDE

1. Desființarea Deciziei de impunere nr...../16.04.2009 emisă de Administrația finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii B –Activitatea de inspecție fiscală pentru suma totală reprezentând:

- -impozit pe profit
- -majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- -taxă pe valoarea adăugată
- -majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

2. Respingerea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulată de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de lei, reprezentând :

- impozit pe profit
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel S sau la Curtea de Apel B în termen de 6 luni de la data comunicării.