

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR.115
din 12.06.2006

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L.
din localitatea, județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a
Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 26.04.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. din 25.04.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 26.04.2006, asupra contestației depuse de **S.C. S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea, județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. din 06.03.2006, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 14.03.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 14.03.2006, privind suma de **....lei**, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei taxă pe valoarea adăugată;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, societatea contestă suma de lei, reprezentând cheltuielile neadmise la deducere de către organele de control în perioada 01.01.2005 – 30.09.2005, prin Raportul de inspecție fiscală nr. din 14.03.2006, cu consecința diminuării pierderii înregistrată de societate în această perioadă.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

Prin referatul cu propuneri de soluționare se precizează că actul de control atacat face obiectul unei sesizări penale.

I. S.C. S.R.L. prin contestația formulată consideră că obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. ... din 06.03.2006, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 14.03.2006, sunt nelegale și netemeinice.

ÎN CEEA CE PRIVEȘTE IMPOZITUL PE PROFIT

Contestatoarea precizează că în urma verificării efectuate, organele de control au stabilit o bază impozabilă în sumă de lei, care se compune din:

-lei cheltuieli cu amortizarea, considerate de organele de control nedeductibile fiscal;
- lei cheltuieli cu producția neterminată neevidențiate în anul în care s-au realizat;
-lei cheltuieli de natura imobilizărilor necorporale neevidențiate în anul în care s-au realizat veniturile;
-lei cheltuieli excepționale nedeductibile fiscal.

1. În ceea ce privește cheltuielile cu amortizarea în sumă de lei, din care lei în anul 2002, lei în anul 2003, lei în anul 2004 și lei în anul 2005, considerate de organele de control nedeductibile fiscal, precizează că în baza contractului nr. din 25.02.2002 societatea a achiziționat de la S.C. S.A., reprezentată prin lichidator judiciar, activul „.....” .

Petenta menționează că în luna iunie 2002 a decis majorarea capitalului social prin reevaluarea activului „.....”, stabilindu-se noua valoare în baza unei expertize tehnice de către un expert tehnic autorizat.

Contestatoarea susține că în urma reevaluării activului a înregistrat în contabilitate, cu nota contabilă nr. .. din 30.07.2002, diferența de reevaluare în sumă de lei și începând cu luna iulie 2002 a recalculat amortizarea lunară a construcțiilor.

Societatea în susținerea cauzei invocă prevederile art. 1 din H.G. nr. 403/2000, unde se prevede că:

„Art. 1

(1) Societățile comerciale, indiferent de forma de proprietate, regiile autonome, societățile și companiile naționale, institutele de cercetare și celelalte categorii de agenți economici pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale aflate în patrimoniul lor la data de 31 decembrie a anului precedent,

pe baza ratei inflației comunicate de Comisia Națională pentru Statistică, astfel încât rezultatul reevaluării să fie cuprins în bilanțul contabil al anului respectiv.

(2) Reevaluarea se va efectua anual, în cazul în care rata inflației cumulată pe ultimii 3 ani consecutivi depășește 100% .

(3) Imobilizările corporale de natura celor prevăzute la alin. (1) se pot reevalua anual în baza ratei inflației comunicate de Comisia Națională pentru Statistică, valabilă pentru data de 31 decembrie a anului calendaristic respectiv.

(4) Valoarea reevaluată a imobilizărilor corporale, stabilită pe baza prevederilor alin. (1) - (3), se corelează cu utilitatea și cu valoarea de piață a bunurilor respective.

(5) Agenții economici care nu au efectuat reevaluările anterioare pot proceda la reevaluare numai în condițiile actualizării și reflectării în contabilitate a valorii imobilizărilor respective, pe baza normelor aprobate prin prezenta hotărâre.

(6) Nu sunt supuse reevaluării imobilizările corporale care au ieșit din patrimoniul agenților economici după data de 31 decembrie a anului precedent, precum și cele aflate în conservare.

(7) Agenții economici care se află în procedură de dizolvare sau de lichidare administrativă conform Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, sau în procedură de lichidare judiciară conform Legii nr. 64/1995 privind procedura reorganizării judiciare și a falimentului, republicată, nu vor proceda la reevaluarea activelor imobilizate prevăzute la alin. (1).”

Societatea susține că a procedat în mod legal la reevaluarea construcțiilor, în conformitate cu prevederile art. 8 din Legea contabilității, nr. 82/1991, unde se precizează că:

„Reevaluarea activelor imobilizate se face, cu excepțiile prevăzute de reglementările legale, la valoarea justă a acestora. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizați”, și cu prevederile O.M.F. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, care prevede că:

„4.43. - Imobilizările corporale pot fi supuse reevaluării care se efectuează potrivit reglementărilor legale, caz în care sunt prezentate în bilanț la valoarea reevaluată și nu la costul lor istoric.

Reevaluarea acestora se face, cu excepțiile prevăzute de reglementările legale, la valoarea justă. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizați.

4.44. - În cazul în care, ulterior recunoașterii inițiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinată pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite

înainte aceluși activ. În astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării.”

Societatea susține că organele de control nu au avut în vedere legislația aplicabilă pe întreaga perioadă verificată, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează următoarele:

(15) [...] Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, folosind metodele de amortizare aplicate până la această dată. [...]

(22) Prevederile Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu se aplică la calculul profitului impozabil, cu excepția prevederilor art. 3 alin. 2 lit. a) și ale art. 8 din aceeași lege.”

De asemenea, menționează că dispozițiile din Normele de aplicare ale Codului fiscal, astfel cum au fost modificate prin H.G. nr. 84/2005, prevăd că „71⁵ [...] Pentru determinarea valorii rămase neamortizate, în cazul mijloacelor fixe cu valoare contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, în valoarea de intrare fiscală se includ și reevaluările efectuate, potrivit legii, până la acea dată.”

Contestatoarea susține că în situația în care s-ar fi considerat că reevaluarea construcțiilor s-a făcut mai devreme în raport de dispozițiile art. 1 alin. 1 din H.G. nr. 403/2000, pentru că mijloacele fixe nu se aflau în patrimoniul societății la 31 decembrie 2001, trebuiau aplicate dispozițiile legale referitoare la înregistrarea amortizării după reevaluare, începând cu anul următor, respectiv începând cu data de 1 ianuarie 2003, iar, potrivit dispozițiilor Codului fiscal, la calculul amortizării trebuia avută în vedere suma înregistrată ca valoare a mijlocului fix la data de 31.12.2003, respectiv suma rezultată în urma reevaluării din luna iulie 2002.

2. În ceea ce privește cheltuielile în sumă de lei

Societatea susține că prin Raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza Deciziei de impunere în mod netemeinic organele de control au considerat că ar fi înregistrat în contabilitate cheltuieli cu producția neterminată și cheltuieli deductibile în anul în care s-au efectuat și nu în anul următor în care s-a realizat producția, în sumă totală de lei, din care lei aferente anului 2003 și lei aferente anului 2004.

Contestatoarea susține că în realitate înregistrarea cheltuielilor s-a făcut în mod corect și legal, în anul în care au fost efectuate, conform principiului independenței, prevăzut la pct. 2.5 stipulat în Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 306/2002, și a prevederilor art. 16 și 19 din Codul fiscal, unde se prevede că „Anul fiscal este anul calendaristic” și respectiv „(1) 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.”

Societatea precizează că art. 4 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, invocată de organele de control, unde se precizează că „(1) Ministerul Finanțelor Publice elaborează și emite norme și reglementări în domeniul contabilității, planul de conturi general, modelele situațiilor financiare, registrelor și formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora”, nu are legătură cu faptele constatate.

De asemenea, precizează că prevederile pct. 2.5, secțiunea 2, capitolul II din Reglementările contabile simplificate armonizate cu directivele europene, aprobate prin O.M.F. nr. 306/2002, art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit și pct. 9.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Legii nr. 414/2002, aprobate prin H.G. nr. 859/2002, invocate de organele de control, au fost respectate de către societate.

Petenta susține că organele de control în mod greșit au considerat că suma de lei ar reprezenta cheltuieli efectuate în avans într-un an fiscal pentru anul următor și nu au avut în vedere faptul că în realitate aceste cheltuieli erau aferente anului fiscal în care s-au efectuat.

A. Cu privire la cheltuielile efectuate în anul 2003, cuprinse în anexa 97 la raportul de inspecție fiscală, societatea susține următoarele:

- **La poziția 10 din anexa 97** se consideră nedeductibilă factura fiscală nr./31.10.2003, în sumă de **....lei**, prin care s-au achiziționat substanțe chimice, în condițiile în care factura nu este document de includere pe cheltuieli, iar produsele din această factură au fost primite și recepționate anterior, în baza avizelor de expediție. Conform actelor justificative și înregistrărilor în contabilitate, produsele au fost înregistrate ca mărfuri în anul 2001, factura în cauza menționată de către organele de control fiind de fapt documentul în baza căruia în contabilitatea lunii octombrie 2003 s-a creat obligația de plată, prin înregistrarea 408 = 401, și în nici un caz nu s-a efectuat o operațiune contabilă de trecere pe cheltuieli.

- **La poziția 11 din anexă, suma de lei** reprezintă lubrifianți utilizați pentru menținerea stării de funcționare a mijloacelor de transport deținute de societate, tractoare, mașină de tocat siloz etc., iar conform Cap. II, Secțiunea 4, pct. 4.33 O.M.F. nr. 306/2002 - „4.33. - Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.”

- **La poziția 12 din anexa 97, pentru suma de lei** organele de control menționează că reprezintă piese auto, reparații, în fapt acestea

reprezentă motorină, produs ce a fost inclus pe cheltuieli în mod legal, în baza bonurilor de consum.

- **La poziția 16 din anexă, suma de reprezentând contravaloare antigel** este o cheltuială de menținere a stării de funcționare a mijloacelor de transport, iar conform pct. 4.33 din O.M.F. nr. 306/2002 „trebuie recunoscută ca o cheltuială în perioada în care este efectuată”.

- **La poziția 21 din anexă, suma de lei, reprezentând contravaloare lubrifianți**, este o cheltuială de menținere a stării de funcționare a mijloacelor de transport care trebuie recunoscută ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.

- **La poziția 22 din anexă, suma de lei, reprezentând contravaloare piese auto, reparații**, trebuia recunoscută în perioada în care a fost efectuată, întrucât asigură menținerea stării de funcționare a mijloacelor de transport.

- **La poziția 24 din anexă, suma de lei, reprezentând piese auto, reparații**, trebuie recunoscută în perioada în care a fost efectuată, întrucât asigură menținerea stării de funcționare a mijloacelor de transport.

- **La poziția 25 din anexă, suma de lei reprezintă prestări de servicii agricole**, respectiv reparații la rezervor motorină și verificarea metrologică la pompă, aceasta trebuind recunoscută în perioada în care a fost efectuată, întrucât asigură menținerea stării de funcționare a imobilizărilor corporale.

- **La poziția 26 eronat se menționează că suma de lei reprezintă materiale agricole**, aceasta reprezentând în fapt motorină.

- **La pozițiile 27, 28 și 29, sumele lei, lei și respectiv lei reprezintă piese auto**, fiind efectuate pentru menținerea stării de funcționare a mijloacelor de transport, ce trebuie recunoscute în perioada în care au fost efectuate.

- **La poziția 30 din anexă, suma de lei, ce are la bază factura fiscală nr. din 14.11.2003**, reprezintă diferență de curs valutar la o factură emisă anterior, iar potrivit pct. 4.95 din O.M.F. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor simplificate, armonizate cu directivele europene „Diferențele de curs valutar ce apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele la care au fost raportate în situațiile financiare anuale simplificate anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în perioada în care apar.”

- **La pozițiile 32, 33 și 34 din anexa 97, sumele de lei,lei și respectiv lei reprezintă piese auto**, fiind efectuate pentru menținerea stării de funcționare a mijloacelor de transport, ce trebuie recunoscute în perioada în care au fost efectuate, conform prevederilor pct. 4.33 din O.M.F. nr. 306/2002 unde se precizează: „Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.

De asemenea, societatea menționează că aceste piese sunt efectuate pentru reparația unui autocamion, care este un mijloc de transport general, și nu pentru obținerea recoltei viitoare.

- **La poziția 42 din anexă, suma de lei reprezintă cheltuieli de cartografie agrochimică**, de interes general, efectuate deSuceava, și nu privește numai ciclul de fabricație.

- **La pozițiile 40 și 41 din anexă, suma de lei și suma delei reprezintă piese auto, reparații**, fiind efectuate pentru menținerea stării de funcționare a mijloacelor de transport, ce trebuie recunoscute în perioada în care au fost efectuate.

- **La pozițiile 43 și 44 din anexă, suma de lei și suma de lei reprezintă piese auto, reparații**, fiind efectuate pentru menținerea stării de funcționare a imobilizărilor corporale.

- **La pozițiile 1, 2, 3, 4, 8, 9, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 23, 26, 31, 36 și 38, societatea precizează** că organul a luat în calcul ca cheltuieli nedeductibile consumul de carburanți însumând bonuri de consum la un loc cu facturi fiscale privind achizițiile de carburanți, deși facturile fiscale nu reprezintă documente de includere pe costuri a consumurilor de bunuri stocabile, fără a ține cont de cantitățile efective date pe costuri de către societate în baza bonurilor de consum întocmite.

De asemenea, societatea menționează că organele de control nu au ținut cont de stocurile la începutul perioadei, astfel dublând sumele care reprezintă costurile cu carburanți din cauza însumării eronate a bonurilor de consum cu facturi și nu au ținut cont de faptul că o parte din carburanți au fost utilizați și în celelalte sectoare de activitate ale societății, cum ar fi: lei activitatea de exploatare forestieră, lei pentru activitatea de transport,lei pentru activități administrative șilei pentru activitatea de recoltare a producție vegetale în anul 2003.

Contestatoarea precizează că din suma totală de lei, privind carburanții, considerată de organele de control nedeductibilă fiscal, ce a fost stabilită arbitrar de organele de control, recunoaște ca fiind deductibilă

cheltuiala cu carburanții aferentă producției vegetale în curs, în sumă delei, aferentă bonurilor de consum înregistrate în contabilitatea societății cu mențiunile corespunzătoare privind activitatea pentru care au fost decontate.

Societatea solicită să se aibă în vedere că din suma de lei, stabilită arbitrar de organele de control, doar suma de lei se regăsește la cheltuieli aferente producției în curs, dar nu ca și cheltuieli de exploatare efectuate în avans pentru producția agricolă a perioadei 2003 – 2004, cum în mod nelegal au stabilit organele de control.

De asemenea, se precizează că organele de control ar fi trebuit în această situație să stabilească și să corecteze baza impozabilă a anului următor, prin adăugarea cheltuielilor considerate efectuate în avans în anul curent, fapt ce nu s-a făcut.

Prin contestația formulată se precizează că organele de control au **diminuat an de an cheltuielile de înființare a culturilor**, considerându-le în avans, **dar nu le-a încorporat în anul următor**, rezultând în mod netemeinic și nelegal că producția vegetală s-ar fi realizat fără cheltuieli de înființare a culturilor.

Societatea susține că organele de control ar fi trebuit să înregistreze suma de lei, ce a fost considerată ca fiind greșit înregistrată în anul 2003, la cheltuieli deductibile ale anului 2004.

B. Cu privire la cheltuielile efectuate în anul 2004, cuprinse în anexa nr. la raportul de inspecție fiscală, societatea susține următoarele:

- **Cheltuielile menționate de organele de control la pozițiile:** 3 în sumă de lei, 4 în sumă de lei, 5 în sumă de lei, 6 în sumă de lei, 7 în sumă de lei, 8 în sumă de ... lei, 9 în sumă de ... lei, 11 în sumă de lei, 12 în sumă de lei, 13 în sumă de lei, 14 în sumă delei, 15 în sumă de lei, 16 în sumă de lei, 17 în sumă de lei, 18 în sumă de lei, 19 în sumă de lei, 20 în sumă delei, 23 în sumă delei, 24 în sumă de lei și 26 în sumă de lei, reprezintă cheltuieli cu piese auto și reparații, fiind cheltuieli de menținere a stării de funcționare a imobilizărilor corporale, conform prevederilor pct. 4.33 din O.M.F. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor simplificate, armonizate cu directivele europene, unde se precizează: „Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.”

- Cheltuielile de la pozițiile 23 în sumă de lei, 24 în sumă de lei și 26 în sumă de lei, în mod eronat au fost considerate de organele de control ca nedeductibile, deoarece acestea reprezintă modernizări efectuate la mijloacele fixe și înregistrate de societate în contabilitate ca o creștere de

valoare la mijloacele fixe respective, nefiind incluse la cheltuieli de exploatare curente.

- Cheltuielile de la pozițiile 2 în sumă de lei, 10 în sumă de lei, 22 în sumă de lei și 27 în sumă de lei reprezintă contravaloarea carburanților utilizați de societate pentru întreaga activitate din perioada supusă controlului. Nu s-a ținut cont de faptul că pentru activitatea de exploatare forestieră s-au consumat carburanți în sumă de lei, pentru activitatea de transporturi s-au consumat carburanți în sumă de lei, pentru producția vegetală recoltată în anul 2004 s-au consumat carburanți în sumă de lei, pentru activități administrative s-au consumat carburanți în sumă de lei.

- Din suma totală de lei, privind carburanții, considerată de organele de control ca nedeductibilă fiscal, societatea menționează că recunoaște că din totalul acestei sume doar lei reprezintă o cheltuială reală cu carburanții, aferentă producției vegetale în curs.

3. În legăturile cu cheltuielile în sumă totală de lei.

Societatea susține că în mod netemeinic organele de control au considerat că a înregistrat în contabilitate cheltuieli de natura imobilizărilor necorporale în sumă de lei, din care lei pentru anul 2004 și lei pentru anul 2005.

Contestatoarea susține că aceste cheltuieli nu sunt de natura imobilizărilor corporale, ci reprezintă cheltuieli cu reparația și întreținerea unor mijloace fixe, care sunt deductibile, conform prevederilor O.M.F. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, unde, la pct. 4.32 și 4.33, se prevede:

„4.32. - Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

4.33. - Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată. În situația unei modernizări care conduce la obținerea de beneficii economice suplimentare, aceasta se recunoaște ca o componentă a activului.”

De asemenea, societatea invocă prevederile Hotărârii Guvernului nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„9. Nu sunt considerate mijloace fixe bunurile menționate la art. 6 din lege.

Motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe, destinate înlocuirii componentelor uzate, sunt incluse în categoria de lucrări de reparații.

Cheltuielile privind reparațiile de orice fel, ce se fac la mijloacele fixe, au ca scop restabilirea stării tehnice inițiale prin înlocuirea componentelor uzate.

Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării, sau eșalonat, pe o perioadă de timp, cu aprobarea consiliului de administrație sau a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.”

Contestatoarea susține că în mod greșit organele de control au considerat că sumele aferente cheltuielilor efectuate cu reparațiile la mijloace fixe ar reprezenta investiții și modernizări.

De asemenea, societatea susține că **suma de lei**, interpretată de organele de control ca fiind cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale în anul 2004 a fost calculată și încadrată greșit, întrucât în mod cu totul arbitrar organele de control au luat în calcul un număr de 28 de bonuri de consum, reprezentând materiale, respectiv cherestea, date în consum pentru reparații de întreținere și amenajare a activelor cumpărate de către societate de la S.C. S.A., prin lichidator judiciar.

Petenta menționează că a preluat activele respective de la o societate ce se afla în lichidare, care s-a aflat o perioadă îndelungată de inactivitate și nu a avut posibilitatea întreținerii acestora.

Societatea solicită să se aibă în vedere că serviciile prestate de terți în baza documentelor legale prevăzute la pozițiile 1, 19 și 20 din anexa nr. 108 la raportul de inspecție fiscală, reprezintă:

- amenajarea platformei pentru montaj gater, în valoare delei;
- reparație la turnul de apă preluat de la societatea lichidată, în sumă delei, în condițiile în care exista pericolul dărâmării acestuia din cauza stării de degradare, iar fiecare element din deviz de cheltuieli demonstrează natura lucrărilor efectuate;

- balastarea drumului prin servicii efectuate de terți, în valoare de lei, a fost efectuată ca urmare a clauzei asumate prin Contractul de cesiune nr. 25 din 14.10.2003, încheiat cu București, unde la Cap. 2.2.1 (b) se menționează transmiterea dreptului de exploatare și a obligației de întreținere drumuri tehnologice și de exploatare agricolă. Contractul de execuție a lucrărilor, nr. 143/2004, încheiat cu S.C. S.A., are ca obiect „reparații turn apă și balastare drum”, iar în situația de plată, anexă la factură, sunt enumerate lucrările efectuate, respectiv aplicat strat balast și transportul materialelor la care se aplică celelalte elemente de deviz, lucrare care nu reprezintă o modernizare care să aibă efect direct asupra performanțelor economice ale societății.

Societatea menționează că în urma reparațiilor efectuate nu au rezultat mijloace fixe noi, iar bunurile în cauză nu au condus la obținerea unei producții vegetale sporite, reparațiile fiind efectuate pentru redarea în circuitul productiv a mijloacelor fixe achiziționate.

De asemenea, societatea menționează că organele de control nu au avut în vedere contravaloarea amortizării, în funcție de durata de serviciu normală de utilizare. În situația în care lucrările respective ar reprezenta imobilizări corporale, **organele de control ar fi trebuit să calculeze și amortizarea lunară aferentă, care este o cheltuială deductibilă.**

În ceea ce privește suma de lei, din anexa nr. 116 la Raportul de inspecție fiscală, societatea susține că bunurile din cele 14 bonuri de consum reprezintă cherestea, rigle, confecții de fier, plăci azbociment, care au fost folosite pentru repararea acoperișurilor la clădiri, depozite, magazii, șopron, ce au fost preluate de la societatea lichidată după o perioadă îndelungată de inactivitate, astfel că reparațiile în cauză erau necesare pentru aducerea în stare de funcționare a activelor respective.

4. În ceea ce privește cheltuielile în sumă de lei.

Societatea menționează că organele de control în mod netemeinic și nelegal au considerat că cheltuielile în sumă de lei, din care lei efectuate în anul 2004 și lei în anul 2005, sunt nedeductibile fiscal.

Petenta susține că în mod eronat organele de control au reținut că evidențierea în contabilitate a actelor de dispariție sau moarte a tineretului taurin nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, încadrând în mod eronat aceste operațiuni la categoria cheltuielilor privind bunurile de natura stocurilor sau activelor constatate lipsă în gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare.

Contestatoarea precizează că din conținutul actelor de moarte, tăiere sau dispariție rezultă că animalele au existat în momentul încheierii actelor, deci nu erau lipsă, iar moartea sau tăierea forțată reprezentau cheltuieli inerente obținerii producției, fiind cheltuieli deductibile.

În ceea ce privește constatarea organelor de control că documentele doveditoare ale morții sau tăierii animalelor nu îndeplinesc condițiile legale, în sensul că lipsește concluzia medicului veterinar care să confirme sau să infirme posibilitatea valorificării produselor în cauză, pentru a fi considerate deductibile fiscal, societatea susține că documentele întrunesc condițiile impuse de pct. 2.4 din O.M.F. nr. 306/2006 și că H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora nu impune obligativitatea existenței vizei medicului veterinar pe documentele

constatatoare ale morții sau tăierii forțate, așa cum se reține în mod eronat de organele de control.

De asemenea, societatea susține că prin actul de control s-au considerat nedeductibile și unele cantități de cartofi, grâu, ovăz, porumb și diverse legume, pentru care societatea a întocmit procese verbale de depreciere și pentru care există norme legale de perisabilități, dar care nu au fost avute în vedere de organele de control.

Societatea susține că prin procesele-verbale de depreciere enumerate de organele de control s-au înregistrat în contabilitatea societății cantități reale de produse depreciate, al căror calcul s-a realizat prin scăderea din producția efectivă a produselor vândute sau folosite legal pentru consumul propriu.

Contestatoarea susține că din cantitatea de produse menționată ca depreciată organele de control ar fi trebuit să țină seama de perisabilitatea legală și că doar diferența reprezintă venituri impozabile.

De asemenea precizează că pentru calculul perisabilității legale la diverse produse este necesară efectuarea unei expertize contabile, întrucât sunt necesare numeroase calcule.

Societatea susține că prin actul de control sunt considerate cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, reprezentând contravaloarea cantității de kg cartofi, potrivit procesului verbal de depreciere din data de 25.05.2005, dar, din această cantitate, kg reprezintă perisabilități legale, conform H.C.M. nr. 190/1985, deductibile fiscal.

Contestatoare menționează că organele de control au majorat astfel în mod nejustificat baza impozabilă a societății cu suma de lei.

ÎN CEEA CE PRIVEȘTE T.V.A.

Societatea susține că baza impozabilă stabilită suplimentar, în sumă totală de lei, privind taxa pe valoarea adăugată, aferentă proceselor verbale de scăzăminte și degradări la produsele agricole, precum și cea aferentă proceselor verbale de moarte sau dispariție în domeniu zootehnic, s-a stabilit în mod greșit.

Contestatoarea susține că procesele verbale întocmite de societate ca urmare a morții sau a dispariției unor animale sunt conforme cu realitatea și au fost întocmite în raport cu legislația în vigoare la acea dată și nu se impune existența unei vize a medicului veterinar.

În ceea ce privește procesele verbale întocmite ca urmare a depreciării unor cantități de produse agricole, societatea susține că acestea reflectă cantitățile exacte de produse depreciate în depozitele societății sau în procesul tehnologic, iar din cantitățile totale depreciate organele de control ar fi trebuit să scadă cantitățile considerate de lege ca perisabilități legale, a căror

contravaloare nu este impozabilă și nici nu este supusă taxei pe valoarea adăugată.

Societatea solicită anularea obligației de plată privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, precum și a majorărilor și penalităților aferente.

ÎN CEEA CE PRIVEȘTE SUSTINEREA CĂ ACTELE DE CONTROL CONTESTATE SUNT NETEMEINICE ȘI NELEGALE

Societatea consideră că Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere sunt netemeinice și nelegale pentru următoarele motive:

- La pagina 12, cap. V din raportul de inspecție fiscală se menționează că s-a efectuat verificarea pentru perioada 01.01.2003 – 30.09.2005 și reverificarea parțială numai pentru deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea pe perioada 07.07.2002 – 31.12.2002, pentru ca mai apoi să precizeze lunile verificate din anii 2002, 2003, 2004, 2005;

- Organele de control nu au efectuat verificarea unor luni, cum ar fi: august 2002, octombrie și noiembrie 2002, ianuarie, februarie, aprilie, mai și iulie 2003, februarie 2004 și ianuarie 2005;

- Organele de control menționează că au luat în calcul facturile fiscale primite de la colaboratori plecând de la un plafon minim de semnificație de lei, mențiune care dovedește că pentru stabilirea corectă a cheltuielilor deductibile nu au fost luate în calcul toate facturile de cheltuieli, respectiv cele mai mici de lei, astfel că cheltuielile deductibile sunt stabilite eronat;

- Prin verificarea parțială a unor cheltuieli din anii respectivi rezultă că organul de control nu a stabilit corect cheltuielile deductibile și impozitul pe profit suplimentar, sumele trecute în anexele la raportul de inspecție fiscală pentru lunile verificate au fost trecute în mod arbitrar, fără bază reală și fără a se ține seama de documentele financiare existente la societate;

- La pagina 12, pct. 1, lit. a), pentru anul 2002 se menționează că societatea datorează impozit pe profit suplimentar pentru trimestrele III și IV 2002, cu toate că pe aceeași pagină se menționează că în anul 2002 au fost verificate numai lunile iulie, septembrie și decembrie;

- În raportul de inspecție fiscală se fac o serie de mențiuni și aprecieri nelegale cu privire la cumpărarea de către societate a activului „.....” de la S.C. S.A., respectiv că „actuala inspecție fiscală consideră că în valoarea totală a activului, stabilită prin contract la suma de lei, inclusiv TVA, nu este inclusă și valoarea terenului și că în mod eronat aceasta a fost inclusă în factura de vânzare a activului și în mod evident a fost dedusă în mod eronat din valoarea activului.”

Societatea susține că acest contract de vânzare – cumpărare pentru teren a fost încheiat ulterior facturii, în formă autentică, în conformitate cu dispozițiile din Codul civil, care prevede că pentru vânzarea terenurilor

contractul trebuie încheiat în formă autentică și că în contract și factură sunt trecute același preț și aceeași suprafață, iar vânzătorul, prin lichidator judiciar și cu aprobarea judecătorului sindic, recunoaște că s-a încasat prețul prin ordinul de plată menționat pe factură.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 06.03.2006, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 14.03.2006, și Raportul de inspecție fiscală nr. din 14.03.2006, organele de control au stabilit următoarele:

Perioada verificată a fost 01.01.2003 – 30.09.2005 și reverificarea parțială, numai sub aspectul cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe, pentru perioada 01.07.2002 – 31.12.2002.

Pentru efectuarea inspecției fiscale s-a aplicat procedura de control prin sondaj, luându-se în verificare următoarele luni:

- pentru anul 2000: iulie, septembrie și decembrie;
- pentru anul 2003: martie, iunie, august, septembrie, octombrie, noiembrie, decembrie;
- pentru anul 2004: ianuarie, martie, iunie, iulie – decembrie;
- pentru anul 2005: februarie, martie, aprilie, mai, iunie, iulie – septembrie.

De asemenea, se menționează că organele de control au stabilit pentru verificarea documentelor evidențiate de societate un plafon minim de semnificație de lei.

În ceea ce privește achiziționarea activului „.....”

Organele de control au stabilit că societatea verificată a achiziționat activul „.....”, în baza contractului de vânzare – cumpărare nr. din 25.02.2002, încheiat cu S.C. S.A., reprezentată prin lichidator judiciar S.C. S.R.L., la prețul de lei cu TVA, pentru care S.C. S.A. a emis factura seria SV nr.25.02.2002.

Pe factura de aprovizionare se menționează că valoarea terenului din incintă, aferent „.....”, este delei, din care TVA lei. În contract nu se menționează că o dată cu vânzarea activului se vinde și terenul pe care sunt amplasate părțile componente ale acestuia, ci se face precizarea că „terenul pe care se află amplasate construcțiile aparținând activului „.....” aparține S.C. S.A.”.

De asemenea, organele de control menționează că în baza contractului de vânzare – cumpărare nr.15.03.2002 societatea achiziționează și terenul pe care sunt amplasate activele firmei, iar potrivit contractului prețul real total al acestei vânzări estelei, din care lei reprezintă TVA.

Organele de control consideră că cele două tranzacții trebuie privite și analizate separat, ca două operațiuni distincte, considerând că în

valoarea totală a activului, de lei cu TVA, nu este inclusă și valoarea terenului și că în mod eronat aceasta a fost inclusă în factura de vânzare a activului și dedusă din valoarea activului. Prin actul de control se menționează că cea mai evidentă dovadă în acest sens o constituie faptul că pentru a putea fi intabulat pe societate terenul achiziționat s-a întocmit ulterior un contract distinct, după aproape o lună de zile.

În legătură cu activitatea în sectorul vegetal.

1. Prin contractul de arendă nr.25.03.2002, modificat prin actele adiționale nr. ..17.03.2003 și nr. .../07.04.2003, și contractul de arendă nr. .../07.04.2003, încheiate cu, societatea a luat cu arendă pentru anul agricol 2002 – 2003 suprafața de ha teren amplasat în perimetrul comunelor și, din care ha teren arabil,fânețe, ha pășuni, ... ha livezi și .. ha alte suprafețe.

2. Prin contractul de concesiune nr. ..din 14.10.2003, încheiat cu, societatea preia în concesiune pentru anul agricol 2003 – 2004 suprafața de ha, din care ha teren arabil, ha pășune, ha fânețe, ha păduri, ha ape și bălți,ha teren neproductiv și ha drumuri, suprafață ce a fost modificată prin actul adițional nr. .. din 12.12.2003 la ha, din care ha teren arabil, ha pășuni, ha fânețe, ha păduri, ha ape și bălți, ha teren neproductiv și ha drumuri.

Plata cesiunii o constituie echivalentul în lei a următoarelor cantități de grâu: kg/ha anual pentru terenul arabil, kg/ha anual pentru pășuni și fânețe.

3. Organele de control precizează că în baza documentelor puse la dispoziție de societate au stabilit că **structura culturilor, costurile de producție, producțiile realizate și modul de valorificare a acestora se prezintă astfel:**

a) pentru anul agricol 2002 - 2003

Comparând suprafața arendată pentru anul agricol 2002 – 2003, care este de ha, cu suprafața din planul de culturi exploatată în această perioadă rezultă următoarele:

Total teren agricol	Suprafața arendată	Suprafața cultivată	(ha) Diferențe
TOTAL
- arabil
- fânețe	-
- pășuni	-

- livezi	..	...	-
- alte suprafețe	...	-	...

Organele de control precizează că diferențele ce apar între suprafața totală arendată și suprafața totală cultivată este justificată prin nota explicativă dată de administratorul societății,, astfel:

- suprafața de .. ha încadrată la alte suprafețe și diferența de ha încadrată la teren arabil reprezintă drumuri de acces și marginile din tarlale, care nu au fost incluse în planul de cultură și nu au fost însămânțate, și că existau zone cu lăstărișuri sau alte terenuri care nu permiteau exploatarea prin culturi;

- suprafața de ha de livezi, pentru care nu s-a înregistrat nici un venit, cu toate că a fost inclusă în planul de cultură 2002 – 2003, societatea nu a luat această livadă decât scriptic, întrucât a fost defrișată înainte de preluarea terenului în arendă.

b) pentru anul agricol 2003 – 2004

Comparând suprafața arendată pentru anul agricol 2003 – 2004, de ha, cu suprafața din planul de culturi exploatată în anul agricol 2003 – 2004, de ha, rezultă următoarea situație:

Total	Suprafața arendată	Suprafața cultivată	Diferențe	(ha)
teren agricol				
TOTAL	.....	.....	-	.....
- arabil	.....	.....	-	.....
- fânețe	.....	-	-	-
- pășuni	..... (+ fânețe)	.....	+.....
- livezi	.....	-	-	.....
- alte suprafețe	.....	-	-	.....

Organele de control precizează că în ceea ce privește diferențele ce apar între suprafața totală arendată și suprafața totală cultivată și între diferite categorii de folosință a terenului agricol administratorul societății,, prin nota explicativă dată precizează că aceste diferențe reprezintă drumuri de acces, care nu au fost incluse în planul de cultură și nu au fost însămânțate, și unele zone cu lăstărișuri sau degradate, care nu permiteau exploatarea prin culturi.

c) pentru anul agricol 2003 – 2004

Comparând suprafața arendată pentru anul agricol 2003 – 2004, de ha teren agricol, din totalul de ha, cu suprafața din planul de culturi exploatată în anul agricol 2004 – 2005, de ha, rezultă următoarea situație:

(ha)

Total teren agricol	Suprafața arendată	Suprafața cultivată	Diferențe
TOTAL	-
- arabil	-
- fânețe	-
- pășuni	-

d) legat de modul de depozitare, stocare și asigurare a menținerii parametrilor calitativi ai produselor agricole, în vederea valorificării lor la prețuri care să asigure cel puțin recuperarea cheltuielilor efectuate, pentru produsele obținute din recolta anului 2003 – 2004, organele de inspecție fiscală constată că societatea dă la scădere și evidențiază în contabilitate mai multe procese verbale de scăzământ, lipsuri cantitative datorate pierderii de umiditate și de depreciere la mai multe produse aflate în stoc, astfel:

- **la produsul cartofi**, cu procesul – verbal de depreciere din data de 25.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, depreciată din cauza lipsei pieței de desface, cu valoarea contabilă de lei, prin efectuarea articolului contabil 601 = 345;

- **la produsul grâu de consum**, cu procesele verbale de scăzământ din data de 26.02.2005 și din data de 08.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, lipsă în gestiune datorată pierderii umidității, cu o valoare contabilă de 1.864 lei, prin efectuarea articolului contabil 601 = 345;

- **la produsul ovăz**, cu procesele-verbale de scăzământ din data de 26.02.2005 și din data de 12.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, lipsă din gestiune din cauza pierderii umidității, cu o valoare contabilă de lei, prin efectuarea articolului contabil 601 = 345;

- **la produsul porumb boabe**, cu procesul-verbal de scăzământ pentru pierderea umidității din data de 10.02.2005 și cu procesul-verbal de depreciere din 04.04.2005, pentru alterare din cauza intemperiilor naturale, se scade din gestiune cantitatea de kg, cu valoarea contabilă de lei, prin efectuarea articolului contabil 601 = 345;

- **la produsul ceapă**, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005 se scade din gestiune cantitatea de kg, depreciată din cauza înghețului, cu valoare contabilă de lei, prin efectuarea articolului contabil 601=345;

- **la produsul morcov**, cu procesul-verbal de scăzământ din data de 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, depreciată din cauza înghețului, cu valoarea contabilă de lei, prin efectuarea articolului contabil 601=345.

e) Societatea nu are organizată și nu conduce contabilitate de gestiune adaptată la specificul activității, pentru calculul costurilor de producție efective pentru produsele rezultate din sectorul vegetal.

Cheltuielile de exploatare (energie electrica, materiale auxiliare, combustibil, piese de schimb, materiale diverse, prestări de servicii primite de la terți, salariile și asimilatele acestora etc.) sunt evidențiate global, pe întreaga activitate, fără nici o delimitare cel puțin din punct de vedere al exercițiului fiscal.

Cu privire la activitatea desfășurată în sectorul zootehnic

În ceea ce privește activitatea zootehnică, organele de control precizează că societatea verificată a început această activitate în luna iulie 2002, prin achiziționarea cu factura fiscală nr./05.07.2002, emisă de SC SA, a unui nr. de capete taurine (... vaci de lapte și ... capete tineret taurin).

De asemenea, se menționează că în anul 2004 activitatea în zootehnie se diversifică, prin începerea în paralel a creșterii și îngrășării de porcine.

La data de 31.12.2004, societatea deținea următorul efectiv de animale:

- .. capete vaci pentru lapte;
- .. capete taurine reproducție;
- ... capete viței sub 200 kg;
- ... capete viței sub 100 kg;
- ... capete porcine;
- ... capete tineret porcine.

Organele de control au constat că activitatea din zootehnie nu a înregistrat creșteri, reducându-se continuu, până în anul 2005.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

- nu există o evidență tehnico-operativă privind efectivul existent, mișcarea efectivului de animale (intrări, ieșiri, efectiv la un moment dat etc.);

- furajarea animalelor și cheltuielile cu furajarea evidențiate în contabilitate nu au o fundamentare științifică bazată pe efectivul mediu furajat și pe rații de furajare;

- societatea nu are organizată și nu conduce contabilitate de gestiune adaptată la specificul activității, pentru calculul costurilor de producție efective a produselor rezultate din sectorul zootehnic (lapte, spor în greutate).

Organele de inspecție au constat scăderea din gestiune (scoaterea din evidența contabilă) a unor capete de animale pe baza unor documente (acte de moarte – dispariție - tăiere) care nu poartă întotdeauna viza medicului veterinar, nu au anexate nici un fel de document din care să rezulte dacă animalele respective au fost sacrificate, dacă au rezultat produse în urma

sacrificării, dacă respectivele produse sunt consumabile sau modul de distrugere a acestora, după cum urmează:

- în luna iulie 2004, act de moarte – dispariție - tăiere pentru tineret taurin, 1 cap./42 kg, fără viza medicului veterinar, cu valoare contabilă delei;

- în luna septembrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru taurine, 1 cap./500 kg, fără viza medicului veterinar, cu valoare contabilă delei;

- în luna septembrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru porcine, 2 cap./285 kg, are viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei;

- în luna octombrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru porcine, 1 cap./180 kg, are viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei;

- în luna noiembrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru taurine, 3 cap./1300 kg, fără viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei;

- în luna decembrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru porcine, 1 cap./1..... kg, are viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei;

- în luna februarie 2005, act de moarte - dispariție-tăiere pentru tineret taurin, 1 cap./40 kg, fără viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de ... lei.

CU PRIVIRE LA CONSTATĂRILE PRIVIND OBLIGAȚIILE DATORATE LA BUGETUL DE STAT

ÎN LEGĂTURĂ CU IMPOZITUL PE PROFIT

a) Pentru anul fiscal 2002 (perioada iulie – decembrie 2002)

În urma inspecției fiscale s-a stabilit pentru anul 2002 (trim. III și IV) o bază impozabilă suplimentară pentru calculul impozitului pe profit în sumă de lei, cu un **impozit pe profit suplimentar de lei**, motivat de următoarele:

- urmare a reevaluării activului “.....”, cu nota contabilă nr. .../30.07.2002, diferența din reevaluarea aferentă construcțiilor, în valoare de lei, este evidențiată în contabilitate în contul sintetic 2121 “Construcții”;

- începând cu luna iulie, inclusiv, societatea recalculează amortizarea lunară a construcțiilor de la lei în luna iunie 2002 la lei și, începând cu luna iulie 2002, diferența de amortizare lunară în sumă delei este inclusă în mod eronat în costurile cu amortizarea și luată în calcul ca și deductibilă la stabilirea impozitului pe profit.

Conform art. 9 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare.

Potrivit art. 10 lit. a) din același act normativ și a pct. 12 lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Legii 15/1994, aprobate prin H.G. nr. 909/1997, prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege „**valoarea de intrare, reevaluată în baza unor prevederi legale exprese.**”

Reevaluarea efectuată și evidențiată de societate în contabilitate în modul anterior menționat s-a făcut cu încălcarea prevederilor din H.G. nr. 403/2000 privind reevaluarea imobilizărilor corporale, fiind efectuată pentru majorarea capitalului social al agentului economic la solicitarea expresă a administratorului

Pentru neplata la termen a **impozitului pe profit suplimentar** pentru **anul 2002**, în sumă de **..... lei**, s-au calculat **accesorii în sumă delei**, din care dobânzi de lei, penalități de lei și majorări de lei.

b) Pentru anul fiscal 2003

În trim. I 2003, societatea a evidențiat rezultate contabile nefavorabile (cont 121 prezintă un sold debitor de lei) cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în suma de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit.

Organele de control au stabilit pentru trim. I 2003 cheltuielile nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate, în cuantum de lei, reprezentând diferența de amortizare lunară în sumă delei, reducând pierderea fiscală de la lei la lei.

În trim. II 2003, societatea evidențiază rezultate contabile favorabile (cont 121 prezintă sold creditor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit.

Rezultatul contabil favorabil este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de inspecție au stabilit pentru trim. II 2003 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate (cumulat de la începutul anului) în sumă de lei (reprezentând diferență de amortizare lunară în sumă delei), rezultând un

profit impozabil în cuantum de lei, cu obligații suplimentare de plată privind impozitul pe profit în sumă de lei.

În trim. III 2003, societatea evidențiază rezultate contabile nefavorabile (contul 121 prezintă sold debitor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil nefavorabil este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de control au stabilit pentru trim. III 2003 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate (cumulat de la începutul anului) în sumă de lei (constituită din suma de lei reprezentând diferența de amortizare lunară în cuantum de lei și suma de lei, reprezentând cheltuieli de exploatare efectuate în avans pentru producția agricolă a anului 2003-2004), reducând pierderea fiscală de la lei la lei.

În luna septembrie 2003, societatea efectuează cheltuieli cu producția neterminată din sectorul vegetal, constând în pregătirea terenului pentru anul agricol 2003-2004 fără a evidenția în contabilitate producția neterminată (cont sintetic 331) și venituri din producția stocată-neterminată (cont sintetic 711) în contrapartidă cu cheltuielile efectuate, pentru a nu fi influențate rezultatele efective ale anului în curs, respectiv 2003.

Organele de control invocă prevederile art. 4 alin. 1 și 16 alin. 1 și 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 7 alin. 1 și art. 9 alin. 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, pct. 9.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Legii nr. 414/2002, aprobate prin H.G. nr. 859/2002, și pct. 2.5, secțiunea II din Reglementările contabile simplificate armonizate cu directivele europene, aprobate prin O.M.F. nr. 306/2002.

În trim. IV 2003, societatea evidențiază rezultate contabile favorabile (contul 121 prezintă sold creditor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil favorabil la perioadă este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de control au stabilit pentru trim. IV 2003 cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate, cumulat de la începutul anului, în sumă de lei, reducând la zero pierderea fiscală evidențiată de agentul economic și stabilind pentru trim. IV și respectiv pentru întregul an 2003 un profit impozabil în sumă de lei, cu un impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei.

Suma de lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile, se compune din:

- lei diferență de amortizare lunară în sumă delei, cumulată de la începutul anului;
- lei cheltuieli de exploatare efectuate în avans pentru producția agricolă a anului 2003 – 2004.

În trim. IV 2003, societatea efectuează cheltuieli cu producția neterminată din sectorul vegetal, constând în pregătirea terenului pentru anul agricol 2003-2004, fără a evidenția în contabilitate producția neterminată și venituri din producția stocată-neterminată în contrapartidă cu cheltuielile efectuate, pentru a nu fi influențate rezultatele efective ale anului în curs.

Pentru neplata în termen a **impozitului pe profit suplimentar stabilit pentru anul 2003, în sumă de lei**, organele de control au calculat **accesorii în sumă de lei**, din care dobânzi în sumă de lei, penalități de lei și majorări de lei.

c) Pentru anul fiscal 2004

În trim I 2004 societatea evidențiază rezultate contabile nefavorabile (contul 121 prezintă sold debitor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în suma de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit.

Organele de inspecție au stabilit pentru trim. I 2004 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate, cumulată de la începutul anului, în suma de lei (constituite din suma de lei, reprezentând diferență de amortizare lunară în sumă delei, cumulată de la începutul anului, și suma delei, reprezentând cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale efectuate în anul 2003, evidențiate în contabilitate în luna ianuarie 2004, fără a fi evidențiate corespunzător în conturile de imobilizări corporale), reducând pierderea fiscală de la lei la lei.

Organele de control invocă prevederile art. 24 alin. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În luna ianuarie 2004, pe baza facturii fiscale seria SV nr./nedatata și a situațiilor de lucrări întocmite de S.A. Suceava, societatea evidențiază în contabilitate cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale, cont 628, (platformă betonată), în sumă delei, fără a evidenția în contabilitate imobilizarea corporală (cont 231) și veniturile corespunzătoare din producția de imobilizări corporale (cont 722), în contrapartidă cu cheltuielile efectuate, pentru a nu fi influențate rezultatele efective ale trim. I 2004 și ale anului în curs. Cheltuielile menționate sunt deductibile fiscal, dar intră în regim de recuperare tratată a imobilizărilor corporale.

În trim. II 2004, societatea evidențiază rezultate contabile favorabile (contul 121 prezintă sold creditor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil favorabil la perioadă este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de control au stabilit pentru trim. II 2004 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate (cumulat de la începutul anului) în sumă de lei, care cuprind pe lângă cheltuielile nedeductibile menționate la trim. I 2004 diferența de amortizare în sumă de lei, aferentă trim. II 2004.

Rezultă un profit impozabil cumulată de la începutul anului în sumă de lei, cu obligații suplimentare de plată privind impozitul pe profit în cuantum de lei.

În trim. III 2004, societatea evidențiază rezultate contabile nefavorabile (contul 121 prezintă sold debitor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în suma de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil nefavorabil la perioadă este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de control au stabilit pentru trim. III 2004 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate (cumulat de la începutul anului), în sumă de lei, care cuprind pe lângă cheltuielile nedeductibile menționate la trim. II 2004 următoarele:

- diferență de amortizare în sumă de lei aferentă trim. III 2004;

- cheltuieli de exploatare aferente producției neterminată pe anul agricol 2004-2005 în sumă de lei;

- cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale efectuate, în suma de lei pe anul 2003, evidențiate în contabilitate în luna septembrie 2004, fără a fi evidențiate în mod corespunzător în conturile de imobilizări corporale;

- cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare în sumă de lei.

Rezultă o reducere a pierderii fiscale de la lei la lei.

În luna septembrie 2004, societatea efectuează cheltuieli cu producția neterminată din sectorul vegetal, constând în pregătirea terenului pentru anul agricol 2004-2005, fără a evidenția în contabilitate producția neterminată și venituri din producția stocată-neterminată în contrapartidă cu cheltuielile efectuate, pentru a nu fi influențate rezultatele efective ale anului în curs, respectiv 2004.

Cu privire la cheltuielile de exploatare de natura imobilizărilor corporale organele de control au constatat următoarele:

În luna septembrie 2004, societatea evidențiază în contabilitate cheltuieli de exploatare, de natura imobilizărilor corporale (materiale pentru construcția depozitului de cartofi din incinta firmei) în valoare de lei, fără a evidenția în contabilitate imobilizarea corporală (cont 231) și veniturile corespunzătoare din producția de imobilizări (cont 722), în contrapartidă cu cheltuielile efectuate, pentru a nu fi influențate rezultatele efective ale trim. III 2004 și respectiv ale anului în curs. Cheltuielile menționate sunt deductibile fiscal, dar intră în regim de recuperare treptată (pe măsura utilizării) a imobilizărilor corporale.

Cu privire la cheltuielile privind calamitățile și alte evenimente extraordinare, organele de control au constatat următoarele:

În lunile iulie și septembrie 2004, societatea evidențiază în contabilitate cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare (cont sintetic 671) având ca suport trei acte de moarte - dispariție-tăiere, care nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative (lipsește concluzia medicului veterinar care să confirme sau să infirme posibilitatea valorificării produselor rezultate), respectiv:

- în luna iulie 2004 - act de moarte -dispariție-tăiere pentru tineret taurin, 1 cap./42 kg, fără viza medicului veterinar, fără aprobarea conducătorului societății, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, a cauzelor (diagnostic) morții-dispariției, cu valoarea declarată în contabilitate delei;

- în luna septembrie 2004 - act de moarte -dispariție-tăiere pentru taurine, 1 cap./500 kg, fără viza medicului veterinar, fără aprobarea conducătorului societății, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, diagnostic confirmat de medic, cu valoare declarată în contabilitate de lei;

- în luna septembrie 2004 - act de moarte -dispariție-tăiere pentru porcine, 2 cap./285 kg, are viza medicului veterinar, fără aprobarea conducătorului societății, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, cu o valoare declarată în contabilitate de lei.

Organele de control invocă prevederile art. 21 alin. 4 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În trim. IV 2004, societatea evidențiază rezultate contabile favorabile (contul 121 prezintă sold creditor lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plata privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil favorabil la perioadă este influențat cu

amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de inspecție au stabilit pentru trim. IV 2004 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate (cumulat de la începutul anului), în cuantum de lei, care cuprinde pe lângă cheltuielile nedeductibile menționate la trim. III 2004 următoarele:

- suma de lei reprezentând diferență de amortizare lunară în sumă de lei;

- suma de lei reprezentând cheltuieli de exploatare efectuate în avans pentru producția agricolă a anului 2004-2005;

- suma de lei reprezentând cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale, evidențiate în contabilitate fără a fi evidențiate în mod corespunzător în conturile de imobilizări corporale;

- suma de lei cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare, respectiv:

- luna octombrie 2004 - act de moarte -dispariție-tăiere pentru porcine, 1 cap./180 kg, fără viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei;

- luna noiembrie 2004 - act de moarte -dispariție-tăiere pentru taurine, 3 cap./1300 kg, fără viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei;

- luna decembrie 2004 - act de moarte -dispariție-tăiere pentru porcine, 1 cap./1..... kg, are viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei.

A rezultat o reducere la zero a pierderii fiscale evidențiate de societate și s-a stabilit pentru trim. IV și respectiv pentru **întregul an 2004** un profit impozabil în cuantum de lei, cu **un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.**

d) Pentru anul fiscal 2005

În trim. I 2005, societatea evidențiază rezultate contabile nefavorabile (contul 121 prezintă sold debitor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil nefavorabil la perioadă este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de inspecție au stabilit pentru trim. I 2005 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate, cumulat de la începutul anului, în sumă de lei, reducând pierderea fiscală de la lei lalei.

Suma de lei se constituie din:

- suma de lei, reprezentând diferență de amortizare lunară în sumă de lei;

- suma de lei, cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale, evidențiate în contabilitate fără a fi evidențiate în mod corespunzător în conturile de imobilizări corporale;

- suma de lei, cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare, respectiv:

- în luna februarie 2005 - act de moarte -dispariție-tăiere pentru tineret taurin, 1 cap./40 kg, fără viza medicului veterinar, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, cu valoare declarată în contabilitate de ... lei;

- în luna februarie 2005, la produsul grâu consum, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005 se scade din gestiune (și din evidența contabilă sintetică) cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de lei;

- în luna februarie 2005, la produsul ovăz, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune (și din evidența contabilă sintetică) cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de lei;

- luna februarie 2005, la produsul porumb boabe, cu procesul-verbal de scăzământ din 10.02.2005, se scade din gestiune (și din evidența contabilă sintetică) cantitatea de kg, pentru pierderea umidității, cu valoare contabilă de lei;

- luna februarie 2005, la produsul ceapă, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune (și din evidența contabilă sintetică) cantitatea de kg, depreciată datorită înghețului, cu valoare contabilă de lei;

- luna februarie 2005, la produsul morcov, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune (și din evidența contabilă sintetică) cantitatea de kg, depreciată datorită înghețului, cu valoare contabilă de lei.

În trim. II 2005, societatea evidențiază rezultate contabile nefavorabile (contul 121 prezintă sold debitor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil nefavorabil este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de inspecție au stabilit pentru trim. II 2005 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate de societate (cumulat de la începutul anului), în sumă de lei, care cuprinde pe lângă cheltuielile nedeductibile menționate la trim. I 2005 și următoarele:

- suma de lei, reprezentând diferență de amortizare aferentă trim. II 2005;

- suma de lei, cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare, respectiv:

- în luna mai 2005, la produsul cartofi, cu procesul-verbal de depreciere din 25.05.2005, se scade din gestiune și din evidența contabilă sintetică cantitatea de kg, depreciată datorită lipsei pieței de desfacere, cu valoare contabilă de lei;

- în luna mai, la produsul grâu consum, cu procesul-verbal de scăzământ din 08.05.2005, se scade din gestiune și din evidența contabilă sintetică cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de lei;

- în luna mai 2005, la produsul ovăz, cu procesul-verbal de scăzământ din 12.05.2005, se scade din gestiune și din evidența contabilă sintetică cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de lei;

- luna aprilie 2005, la produsul porumb boabe, cu procesul-verbal de depreciere din 04.04.2005, pentru alterare din cauza intemperiilor naturale, se scade din gestiune și din evidența contabilă sintetică cantitatea de kg, cu valoare contabilă de lei.

Rezultă o reducere a pierderii fiscale de la lei la lei.

În trim. III 2005, societatea evidențiază rezultate contabile nefavorabile (contul 121 prezintă sold debitor de lei), cu o pierdere fiscală cumulată de la începutul anului în sumă de lei, fără obligații de plată privind impozitul pe profit. Rezultatul contabil nefavorabil la perioadă este influențat cu amortizarea fiscală (20% la achiziționarea de mijloace fixe), conform art. 11 alin. 5 din Legea nr. 414/2002, de care societatea beneficiază.

Organele de inspecție au stabilit pentru trim. III 2005 cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, suplimentare față de cele declarate societate, cumulată de la începutul anului, în sumă de lei, care cuprind pe lângă cheltuielile nedeductibile menționate la trim. II 2005 și diferența de amortizare în cuantum de lei, aferentă trim. III 2005.

Rezultă o reducere a pierderii fiscale de la lei la lei.

ÎN LEGĂTURĂ CU TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Organele de control au stabilit o bază de impozitare suplimentară în sumă de lei, cu o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în cuantum de lei.

În perioada iulie 2004 - mai 2005, societatea evidențiază în contabilitate cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare

(cont 671) având ca suport o serie de acte care nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative și care cuprind operațiuni a căror realitate este incertă și din care nu se poate stabili destinația reală pe care au luat-o produsele menționate în acestea (la solicitarea organelor de inspecție nu s-a făcut dovada că produsele incluse în aceste documente nu sunt imputabile, că degradarea calitativă se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente și nu s-a făcut dovada că bunurile au fost distruse și nu au mai intrat în circuitul economic), respectiv:

- în luna iulie 2004, act de moarte -dispariție-tăiere pentru tineret taurin, 1 cap./42 kg, fără viza medicului veterinar, fără aprobarea conducătorului societății, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, a cauzelor (diagnostic) morții-dispariției, cu valoare declarată în contabilitate delei;

- în luna septembrie 2004, act de moarte -dispariție-tăiere pentru taurine, 1 cap./500 kg, fără viza medicului veterinar, fără aprobarea conducătorului societății, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, diagnostic neconfirmat de medic, cu valoare declarată în contabilitate de lei;

- în luna septembrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru porcine, 2 cap./285 kg, are viza medicului veterinar, fără aprobarea conducătorului societății, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, cu valoare declarată în contabilitate de lei;

- în luna octombrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru porcine, 1 cap./... kg, are viza medicului veterinar, cu valoare declarată în contabilitate de lei;

- în luna noiembrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru taurine, 3 cap./1300 kg, fără viza medicului veterinar, cu valoare declarată în contabilitate de lei;

- în luna decembrie 2004, act de moarte - dispariție-tăiere pentru porcine, 1 cap./1..... kg, are viza medicului veterinar, cu valoare contabilă de lei;

- în luna februarie 2005, act de moarte - dispariție-tăiere pentru tineret taurin, 1 cap./40 kg, fără viza medicului veterinar, fără menționarea prețului unitar, a valorii animalului, a produselor recuperate, cu valoare declarată în contabilitate de ... lei;

- în luna februarie 2005, la produsul grâu consum, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de lei;

- în luna februarie 2005, la produsul ovăz, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de lei;

- în luna februarie 2005, la produsul porumb boabe, cu procesul-verbal de scăzământ din 10.02.2005, pentru pierderea umidității, se scade din gestiune cantitatea de kg, cu valoare contabilă de lei;
- în luna februarie 2005, la produsul ceapă, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, depreciată datorită înghețului, cu valoare contabilă de lei;
- în luna februarie 2005, la produsul morcov, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, depreciată datorită înghețului, cu valoare contabilă de lei;
- în luna aprilie 2005, la produsul porumb boabe, cu procesul-verbal de depreciere din 04.04.2005, pentru alterare din cauza intemperiilor naturale, se scade din gestiune cantitatea de kg, cu valoare contabilă de lei;
- în luna mai 2005, la produsul cartofi, cu procesul-verbal de depreciere din 25.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, depreciată datorită lipsei pieței de desfacere, cu valoare contabilă de lei;
- în luna mai 2005, la produsul grâu consum, cu procesul-verbal de scăzământ din 08.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de ... lei;
- în luna mai 2005, la produsul ovăz, cu procesul-verbal de scăzământ din 12.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, cu valoare contabilă de lei.

Organele de control invocă prevederile art. 21 alin. 4 lit. c) din Legea nr. 571/2003, unde se precizează că „nu sunt deductibile cheltuielile de natura stocurilor sau activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și TVA aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor Titlului VI” privind TVA, din Legea nr. 571/2003, prevederile art. 128 alin. (3) lit. e) și alin (9) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și prevederile pct. 7.1 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

La art. 128 alin. 3 lit. e) din Legea nr. 571/2003 se stipulează că „sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. 1:[...]

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. 9 lit. a) și c).”

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, pentru perioada iulie 2004 – mai 2005, în sumă de lei, organele de control au calculat până la data de 22.02.2006 dobânzi în sumă de lei, penalități de lei și majorări delei.

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

1. Referitor la suma delei, reprezentând: lei impozit pe profit,lei majorări de întârziere și lei penalități, aferente impozitului pe profit, lei taxă pe valoarea adăugată, lei majorări de întârziere și lei penalități, aferente taxei pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care, prin adresa nr. din 22.03.2006, a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria

În fapt, în urma verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2002 S.C. S.R.L. din localitatea a efectuat reevaluarea activului “.....” și a înregistrat în contabilitate, cu nota contabilă nr. ...30.07.2002, diferența din reevaluarea aferentă construcțiilor, în valoare de lei, și a considerat ca fiind deductibilă fiscal **amortizarea aferentă în sumă totală de lei**, din care în anul 2002 suma de lei, în anul 2003 suma de lei și în anul 2004 suma de lei.

Organele de control au stabilit că reevaluarea efectuată și evidențiată în contabilitate s-a făcut cu încălcarea prevederilor din H.G. nr. 403/2000 privind reevaluarea imobilizărilor corporale, societatea diminuând astfel, în mod nejustificat, profitul impozabil și implicit impozitul pe profit pentru perioada 2002 - 2004.

De asemenea, organele de control au constatat că societatea a efectuat **cheltuieli cu producția neterminată în sectorul vegetal**, în sumă de **.... lei** în luna septembrie **2003** și **în sumă de lei** în luna septembrie **2004**, constând în pregătirea terenului pentru anul agricol 2003 - 2004 și respectiv 2004 - 2005, fără a evidenția în contabilitate producția neterminată (cont 331 "Produse în curs de execuție") și venituri din producția stocată-neterminată (cont 711 " Variația stocurilor") în contrapartidă cu cheltuielile efectuate, afectând astfel rezultatele efective ale anului în curs, 2003 și respectiv 2004, în ceea ce privește profitul impozabil și implicit impozitul pe profit.

Organele de control au constatat că societatea a evidențiat în anul **2004 cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale în sumă de lei**, fără a fi evidențiate în mod corespunzător în conturile de imobilizări corporale (cont 231 "Imobilizări corporale în curs") și veniturile corespunzătoare din producția de imobilizări corporale (cont 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale"), în contrapartidă cu cheltuielile efectuate, influențând astfel profitul impozabil și implicit impozitul pe profit. Organele de

control consideră că cheltuielile menționate sunt deductibile fiscal, dar intră în regim de recuperare treptată a imobilizărilor corporale, pe calea amortizării.

De asemenea, organele de control au constatat că în cursul anului 2004 societatea evidențiază în contabilitate cheltuieli în sumă de lei în contul 671 "Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare", având la bază **acte de moarte – dispariție - tăiere**, care nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative, în sensul că lipsește viza medicului veterinar, aprobarea conducătorului societății, prețului unitar, valoarea animalului, a produselor recuperate, a cauzelor (diagnostic) morții-dispariției, precum și concluzia medicului veterinar care să confirme sau să infirme posibilitatea valorificării produselor rezultate.

Întrucât din documentele prezentate de societate nu se poate stabili destinația reală pe care au luat-o produsele menționate, organele de control, prin actul atacat, au considerat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, influențând astfel profitul impozabil și implicit impozitul pe profit, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă.

De asemenea, organele de control au stabilit că societatea avea obligația calculării taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, aferentă produselor agricole scăzute din gestiune în anul 2005, în sumă totală de lei, și a animalelor scăzute din gestiune în baza actelor de moarte dispariție în sumă totală de lei, din care lei în anul 2004 și ... lei în anul 2005.

În consecință, organele fiscale, prin Decizia de impunere nr. din 06.03.2006, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 14.03.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 14.03.2006, au stabilit obligații bugetare suplimentare în sumă totală de **.....lei**, reprezentând lei impozit pe profit și lei taxă pe valoarea adăugată, precum și accesoriile aferente, respectivlei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe profit, și lei majorări și lei penalități de întârziere, aferente taxei pe valoarea adăugată.

Procesul verbal nr. din 14.03.2005 încheiat de inspectorii din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. din 14.03.2006, contestată de **S.C. S.R.L.** din localitatea, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. din 22.03.2006, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea **art. 184** din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(1) Organul de soluționare competent, poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere nr. din 06.03.2006, contestată de S.C. S.R.L. din localitatea, și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a efectuat unele operațiuni fictive cu încălcarea legislației fiscale, cu scopul de a diminua baza impozabilă în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Aceste constatări au fost transmise organelor de cercetare penală din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoriacu adresa nr. din 22.03.2006 spre competență cercetare.

Organul administrativ nu se poate pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se pronunță asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale.

Potrivit principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, **„judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale.”**

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **va suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma totală de lei și va transmite dosarul contestației organului care a efectuat inspecția fiscală, conform **pct. 10.4 din O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, dosarul contestației se transmite, după caz, organului care a efectuat inspecția fiscală, urmând ca acesta să fie restituit, la încetarea motivului care a determinat suspendarea, organului de soluționare competent.”

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 184 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și **pct. 10.5 din O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

„10.5. Organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 183 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale.”

2. Referitor la cheltuielile neadmise la deducere în anul 2005, în sumă de lei, cu care a fost diminuată pierderea înregistrată de societate în anul 2005, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare constituit la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava are competența materială de a se investi cu soluționarea pentru acest capăt de cerere în condițiile în care prin neadmiterea la deducere a acestor cheltuieli nu a rezultat impozit pe profit.

În fapt, prin contestația formulată, **S.C. S.R.L.** solicită admiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, considerate de organele de control prin Raportului de inspecție fiscală nr. din 14.03.2006 ca fiind nedeductibile fiscal, care au avut drept consecință diminuarea pierderii înregistrată de societate în perioada 01.01.2005 – 30.09.2005.

Din Raportului de inspecție fiscală nr. din 14.03.2006, se reține că în urma verificării efectuate organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au stabilit că societatea verificată nu are dreptul la deducerea cheltuielilor **în sumă totală de lei**, reprezentând:

- lei amortizare rezultată prin reevaluarea de către societate a activului “.....”;

- lei cheltuieli de exploatare de natura imobilizărilor corporale și nu de natura reparațiilor la mijloacele fixe existente, așa cum a considerat societatea;

- ... lei cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare, care au la bază un act de moarte – dispariție – tăiere pentru tineret taurin, 1 cap/40 kg, care nu întrunește condițiile legale pentru a fi

considerat documente justificative în sensul că lipsește viza medicului veterinar, prețului unitar, valoarea produselor recuperate;

- lei **contravaloarea diverselor produse agricole scăzute din gestiune**, astfel:

- în luna februarie 2005, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg produsul grâu consum, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, în valoare de lei;

- în luna februarie 2005, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg produsul ovăz, lipsă din gestiune datorată pierderii umidității, în valoare de lei;

- luna februarie 2005, cu procesul-verbal de scăzământ din 10.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg porumb boabe, pentru pierderea umidității, în valoare de lei;

- luna februarie 2005, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg ceapă, depreciată datorită înghețului, în valoare de lei;

- luna februarie 2005, cu procesul-verbal de scăzământ din 26.02.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg morcov, depreciat din cauza înghețului, în valoare de lei;

- în luna mai 2005, cu procesul-verbal de depreciere din 25.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg cartofi, depreciati din cauza lipsei pieței de desfacere, în valoare de;

- în luna mai, cu procesul-verbal de scăzământ din 08.05.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg grâu consum, lipsă din gestiune din cauza pierderii umidității, în valoare de lei;

- în luna mai 2005, cu procesul-verbal de scăzământ din 12.05.2005, se scade din gestiune și din evidența contabilă sintetică cantitatea de kg ovăz, lipsă din gestiune din cauza pierderii umidității, în valoare de lei;

- luna aprilie 2005, cu procesul-verbal din 04.04.2005, se scade din gestiune cantitatea de kg porumb boabe depreciat din cauza intemperiilor naturale, în valoare de lei.

Așa după cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, societatea a înregistrat la data de 30.09.2005, cumulată de la începutul anului, o pierdere fiscală de lei, astfel că neadmiterea la deducere de către organele de control a cheltuielilor în sumă de lei nu a generat impozit pe profit.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 179 din Ordonanță Guvernului nr. 92 / 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3);

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Din textele de lege citate mai sus se reține că **organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere**, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere **care au ca obiect impozite**, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, or prin Decizia de impunere nr. din 06.03.2006, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 14.03.2006, nu s-a stabilit nici un impozit pe profit pe anul 2005, întrucât societatea a înregistrat pierdere, iar neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei a dus la diminuarea pierderii.

De asemenea, se reține că cererile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Potrivit **pct. 5.1 – 5.4 din 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:**

„5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

În situația în care, ca urmare a raportului privind rezultatele inspecției fiscale, nu se modifică baza de impunere, de la data aducerii la cunoștința contribuabilului a acestui fapt, titlul de creanță fiscală susceptibil de a fi contestat este declarația fiscală, asimilată cu o decizie de impunere în condițiile art. 83 din Codul de procedură fiscală, republicat.

5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.

5.4. Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz.

Exemplu: [...]

d) Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsura și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate.

Din textele de lege menționat mai sus se reține că în cazul în care are loc o diminuare a pierderii fiscale, fără a rezulta pe cale de consecință impozit pe profit, acesta reprezintă o măsură care intră în competența organului emitent al actului administrativ atacat.

În ceea ce privește măsurile stabilite de organele de control, la art. 103 alin. (9) din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Reguli privind inspecția fiscală

(9) Contribuabilul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală.”

Referitor la aplicarea acestui articol, pct. 102.7 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050 din / 2004, precizează:

„102.7. Măsurile, termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală potrivit art. 102 alin. (9) din Codul de procedură fiscală vor fi aduse la cunoștința contribuabilului prin actul emis de organul de inspecție fiscală competent.”

În ceea ce privește actul ce se emite de organele fiscale în situația în care în urma inspecției se stabilesc măsuri sunt aplicabile prevederile **Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 1939 / 2004** pentru aprobarea formularului **"Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală"**, unde în anexa 2 din instrucțiunile de completare a formularului se menționează:

„1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de

organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.

2. Formularul se va completa ca urmare a finalizării unei inspecții fiscale generale sau parțiale cu "Raport de inspecție fiscală" sau cu "Proces-verbal", în cazul în care organele de inspecție fiscală stabilesc măsuri în sarcina contribuabililor."

Din cele prezentate mai sus rezultă că organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere care au ca obiect impozite, taxe, or în cazul de față organele de inspecție fiscală au respins la deducere unele cheltuieli care nu au avut drept consecință stabilirea unui impozit pe profit suplimentar, ci diminuarea pierderii fiscale, situație în care organele de control avea obligația emiterii unei dispoziții de măsuri, care reprezintă un alt act administrativ fiscal și care, așa după cum se precizează la alin. (2) al art. 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, competența de soluționare aparține organului fiscal emitent, respectiv Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de control fiscal Suceava.

Față de cele prezentate mai sus, se trage concluzia că organul de soluționare constituit la nivelul Direcției generale a finanțelor publice a județului Suceava nu au competența materială în soluționarea cererii formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea privind cheltuielile neadmise la deducere în perioada 01.01.2005 – 30.09.2005, în sumă de lei, cu care a fost diminuată pierderea înregistrată de societate în această perioadă, drept pentru care **se va transmite dosarul** Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de control fiscal Suceava pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 184, art. 103 alin. (9) și 179 din Ordonanță Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 5.1 – 5.4, 10.4 și 10.5 din Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/27.09.2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.7 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050 din / 2004, Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 1939 / 2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție

fiscală", coroborate cu prevederile art. 186 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E:

- **Suspendarea** soluționării contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea împotriva Deciziei de impunere nr. din 06.03.2006, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 14.03.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 14.03.2006, privind suma de **....lei**, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei taxă pe valoarea adăugată;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie;

- **Transmiterea dosarului cauzei, pentru cheltuielile neadmise la deducere în anul 2005, în sumă de lei**, Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de control fiscal Suceava pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței, potrivit celor reținute în prezenta decizie.

Dosarul contestației va fi transmis organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie restituit organului competent pentru soluționarea cauzei potrivit dispozițiilor legale.

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