



**DECIZIA nr. 72/17.07.2013**  
privind soluționarea contestației formulate de  
S.C. PP S.R.L., CIF: RO .....1,  
înregistrată la D.G.F.P. Vsub nr. .../15.05.2013

Prin adresa nr.18/15.05.2013, înregistrată sub nr.../15.05.2013 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Va fost sesizată de S.C. PP S.R.L. asupra reluării procedurii administrative de soluționare a contestației formulate de S.C. PP S.R.L., CIF: RO .....1, cu sediul social în satul ..... comuna ..... județul V, număr înregistrare la O.R.C. V: J37/.../200..., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../05.06.2012. și la DGFP Vsub nr. .../01.06.2012 ca urmare a faptului că în data de 08.03.2013, Ministerul Public- Parchetul de pe lângă Tribunalul V a soluționat prin Ordonanță dosarul nr. ---/P/2012 privind plângerea penală din 21.05.2012 formulată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vcu privire la săvârșirea de către domnul ... a infracțiunii de evaziune fiscală în calitate de administrator al S.C. PP S.R.L.

**Contestația are ca obiect suma totală de S lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit: S1 lei;**
- **dobânzi/majorări de întârziere: S2 lei;**
- **penalități de întârziere: S3 lei;**
- **taxă pe valoarea adăugată: S4 lei;**
- **dobânzi/majorări de întârziere: S5 lei;**
- **penalități de întârziere: S6 lei;**
- **impozit pe venituri din activități agricole: S7 lei;**
- **dobânzi/majorări de întârziere: S8 lei;**
- **penalități de întârziere: S9 lei.**

Prin Decizia nr. ---/27.06.2012 privind soluționarea contestației formulate de S.C. PP S.R.L. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V, în temeiul art 216 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare s-a dispus în temeiul art 216 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare suspendarea soluționării cauzei pentru suma totală de S lei, reprezentând impozit pe profit: S1 lei, dobânzi/majorări de întârziere: S2 lei, penalități de întârziere: S3 lei, taxă pe valoarea adăugată: S4 lei, dobânzi/majorări de întârziere: S5 lei; penalități de întârziere: S6 lei, impozit pe venituri din activități agricole: S7 lei, dobânzi/majorări de întârziere: S8 lei și penalități de întârziere: S9 lei, 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.

Ca răspuns la solicitarea Compartimentului Soluționare Contestații prin adresa nr. ---/27.05.2013, Compartimentul Juridic/D.G.F.P. V, prin adresa nr.---din data de 30.05.2013, comunică faptul că motivul care a determinat suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. PP S.R.L. a încetat definitiv.

Având în vedere că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 10.1 și pct.14.4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, DGFP Vprin Compartimentul Soluționare contestații este legal investită să se

pronunțe asupra contestației formulate de S.C. PP S.R.L.

I. Prin contestația formulată, societatea consideră actele administrative fiscale întocmite ca fiind nelegale și netemeinice pentru considerentele mai jos expuse:

a) în ce privește cheltuielile nedeductibile fiscal aferente investițiilor efectuate - cont 628, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că factura fiscală nr. --- din 25.04.2007 emisă de SC --- S.R.L. în sumă de --- lei reprezintă lucrări de reparații și amenajări interioare și nu reprezintă cheltuieli pentru investiții, aceasta fiind operată corect prin înregistrarea contabilă: 628 = 401- -- lei.

b) în ce privește stabilirea veniturilor neînregistrate din livrări de furaje:

- organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare faptul că a fost livrată sub formă de împrumut o cantitate de ---kg furaje către---pentru care există procese verbale prin care se consemnează cantitatea împrumutată și faptul că furajul va fi restituit și a tratat împrumutul ca pe o livrare pentru care a calculat obligații de plată pe linia impozitului pe profit și TVA.

c) referitor la veniturile și TVA-ul suplimentar stabilite de organul de control ca diferențe de preț la livrările de găini ouătoare:

- conform facturilor emise în perioada 01.03.2008-25.03.2008 către diverși clienți, s-au vândut un număr de --- capete din care -- capete au fost abatorizate la S.C. --- S.R.L. V.

- prețul regăsit pe facturile de livrare este corect și a fost modificat de către organul de control fără a ține cont de prețul cărnii abatorizate și livrate pentru consum și valoarea reformelor respective.

- multe din avizele înscrise în anexa nr. 4, respectiv -----sunt documente care au însoțit livrările făcute prin intermediul salariaților firmei către piețe și târguri. O parte din găinile înscrise în avizele menționate, și care nu s-au vândut, au fost returnate la firmă, fiind facturate numai cantitățile vândute la un preț care corespunde cu prețul de vânzare existent pe piață. A lua în calcul pe lângă facturile fiscale întocmite de către societate și avizele așa cum susține organul de control, înseamnă a valorifica și înscrie la venituri un număr mai mare de păsări decât efectivul reformă existent în societate.

- prețul de valorificare facturat este corect și legal, fiind identic cu cel la nivelul pieții.

Prețul înscris în avizul de expediție a fost orientativ și nu poate constitui un reper obligatoriu la întocmirea facturilor, factura reprezentând documentul pe baza căruia se efectuează decontarea tranzacțiilor între unitățile economice, prețul înscris în factură fiind prețul negociat cu cumpărătorul și acceptat la plată de către acesta.

d) în ce privește diferențele stabilite de către organul de control la livrările de ouă pentru consum:

- nu au fost stabilite corect întrucât nu s-a ținut cont de situația reală existentă în societate, probată cu documentele legale întocmite;

- conform situației privind producția de ouă și livrările efectuate în perioada 31.03.2007-31.03.2008:

- în anul 2007 a fost înregistrată o producție de ouă de ... bucăți din care s-au valorificat conform facturilor întocmite un număr de ...bucăți cu o diferență de .. bucăți în valoare de ...lei, existent în stoc la 31.12.2007;

- în anul 2008 a existat o producție de ... bucăți și au fost valorificate un număr de ....bucăți cu o diferență de --- bucăți care au fost trecute pe cheltuieli conform procesului verbal întocmit, reprezentând returnări din rețeaua comercială, improprii consumului. În contabilitatea societății există documente legale privind această operațiune;

- livrările de ouă către S.C. ... S.R.L. au fost reflectate în contabilitatea societății pe bază de facturi. Organul de control nu a ținut cont de acest aspect și a înregistrat la veniturile stabilite suplimentar și avizele de expediție ouă, avize care se regăsesc în facturile întocmite de societate;

- în anexa nr. 5 la raportul de inspecție fiscală, conform avizelor de expediție prezentate rezultă o cantitate de ... bucăți ouă care de fapt se regăsesc, o parte în facturile emise, iar cealaltă parte în returnările făcute la societatea producătoare, în situația depășirii termenului de valabilitate;

- luarea în calcul și a avizelor de expediere pe lângă facturile întocmite, ar duce la o dublare a veniturilor și implicit a obligațiilor fiscale, aspect care nu a fost luat în calcul de către organul de inspecție fiscală;

- prețul de livrare a ouălor de consum înscris în factură este prețul real, iar organul de control a stabilit un preț arbitrar în ideea de a obține venituri suplimentare la buget.

e) organul de control a stabilit o diferență suplimentară nejustificată la obligațiile bugetare și în cazul livrărilor de pui către SC... S.R.L. Vpentru abatorizare și diverse persoane fizice și juridice, deoarece:

- constituie o dublă impunere luarea în considerare de către organul de control, a facturilor întocmite și a avizelor, în condițiile în care facturile întocmite de societate conțin și cantitățile înscrise în avize;

- multe din avizele cuprinse în anexa nr. 6 reprezintă documente de însoțire a transportului de pui efectuat prin intermediul unor salariați ai firmei către diverse piețe și târguri pentru vânzarea la piața liberă.Însă din efectivele trimise la piață pe baza avizelor menționate în anexă, o parte s-au vândut și au fost facturate iar o parte au fost returnate la societate;

- organul de control nu a ținut cont de aceste aspecte, a luat în calcul și avizul de trimitere la piață, iar în calculele efectuate pentru stabilirea obligațiilor fiscale a stabilit prețuri diferite de livrare, în mod aleatoriu.

Pentru a proba susținerile petenta depune la dosarul contestației următoarele acte:

-situația cu furaj existent pe avize și copii după procesele verbale de împrumut;

-situația privind valorificarea găinilor-reformă;

-situația privind producția de ouă consum și valorificarea acestora precum și situația facturilor de livrare ouă către SC ..S.R.L.;

-situația consumului specific furaj/kg spor, pe an de fabricație;

-situația privind livrările de pui carne la societăți comerciale și populație;

-situația facturilor existente pentru lucrări reparații și instalații;

-copii după facturile de vânzare pui, perioada 2009 - 2011;

-copii după facturile de vânzare ouă, perioada 2007-2008;

-copii după facturile de vânzare găini-reformă, 2008;

-copii după facturile de vânzare pui, perioada 2007,2011;

-factura nr. ../25.04.2007=c/val lucrări construcții, amenajări interioare, filtru, în sumă de .. lei,+ situație de lucrări+valoare manoperă;

- factura nr. TC ---/26.01.2011 = c/v lucrare instalație de alimentare cu GPL pt. 1 hală și bransament pt. 2 hale, în sumă totală de --- lei din care TVA în sumă de --- lei.

În baza celor prezentate, S.C. PP S.R.L. solicită anularea și refacerea actului de control cu luarea în considerare a tuturor aspectelor susținute în cuprinsul contestației, probate cu documente, în vederea stabilirii unei obligații fiscale reale.

**II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la S.C. PP S.R.L. organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice V. au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS ../26.04.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-VS .. din 26.04.2012.**

După cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS ../26.04.2012, constatările organelor de inspecție fiscală au fost următoarele:

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

Verificarea a cuprins perioada 15.02.2007 – 31.12.2011 și a urmărit corecta delimitare a rezultatului financiar, prin evidențierea integrală a veniturilor și a cheltuielilor efectuate, încadrarea în limitele și plafoanele impuse de lege a cheltuielilor deductibile, corecta evidențiere a obligațiilor de plată în contul impozitului pe profit, respectiv decontarea acestuia pe destinația legală și în termenele legale de exigibilitate.

Pentru perioada verificată, organul de inspecție fiscală a majorat baza impozabilă impozabilă la impozitul pe profit cu suma de ... lei cu consecința stabilirii impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de S1 lei, astfel:

- **pentru anul 2007** - impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ..... lei aferent

unui profit impozabil suplimentar în sumă de .. lei, din care:

a) cheltuieli nedeductibile fiscal:

-cheltuieli privind investițiile efectuate (cont 628) în sumă de ... lei, conform factură nr. ..../25.04.2007;

b) venituri neînregistrate în sumă de .... lei, din care:

- suma de .... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate, (neînregistrate în evidența contabilă) către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de ouă;

- suma de .... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de pui;

- suma de... lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize (se menționează faptul că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă).

- **pentru anul 2008** s-a constatat un profit impozabil suplimentar reprezentând venituri neînregistrate în sumă de .... lei cu un impozit pe profit în sumă de ....lei:

- suma de...lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice pentru livrări de ouă;

- suma de ... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice privind livrări de furaje;

- suma de ....lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de găini pentru ouă;

- suma de .. lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de găini pentru ouă, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție pentru aceeași perioadă;

- suma de ... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de pui;

- suma de ... lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție pentru aceeași perioadă;

- suma de . lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție pentru aceeași perioadă.

- **pentru anul 2009** s-a constatat un profit impozabil suplimentar în sumă de ... lei cu un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei, astfel:

a) cheltuieli nedeductibile fiscal:

- cheltuieli cu combustibilul nedeductibile în sumă de ... lei;

b) venituri neînregistrate în sumă de .. lei, din care:

- suma de ...lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice privind livrări de furaje;

- suma de ... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de pui;

- suma de ... lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă;

- suma de ... lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă.

- **pentru anul 2010** perioada 01.01-30.09.2010, s-a stabilit un impozit pe profit

suplimentar de plată în sumă de ... lei aferent profitului impozabil suplimentar în sumă de ..lei reprezentând venituri neînregistrate, din care:

- suma de .. lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice privind livrări de furaje;

- suma de .. lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de pui;

- suma de .. lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă;

- suma de... lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă.

- **pentru trimestrul IV 2010** s-a stabilit, la control diferența de impozit pe profit în sumă de ... lei aferentă veniturilor neînregistrate în sumă de ...lei, din care:

- suma de ... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de pui;

- suma de ... lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă;

- **pentru anul 2011** s-a stabilit impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de 32.583 le aferent unui profit impozabil....lei, din care:

- a) cheltuielil nedeductibile fiscal:

- cheltuieli aferente investițiilor efectuate (cont 628) în sumă de 15.496 lei, conform factură nr. ../26.01.2011 de la SC ... S.R.L. – lucrări instalații gaz GPL;

- b) venituri neînregistrate în sumă de .... lei, din care:

- suma de ... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice privind livrări de furaje;

- suma de ... lei reprezintă contravaloarea avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de pui;

- suma de .. lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă;

- suma de ... lei reprezintă diferențe de preț la livrarea de pui între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă totală de S1 lei s-au calculat până la data de 19.04.2012 dobânzi/majorări în sumă de S2 lei și penalități de întârziere în sumă de S3 lei.

Temeiuri de drept invocate de organul de inspecție fiscală:

- art. 7 pct. 26, art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 155 pct.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare în perioada verificată;

- art. 67 alin. (2) lit.b), art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (7), art. 120<sup>1</sup>alin. (1), alin. (2) lit. a), b), și c) și alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada verificată.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Perioada supusă verificării a cuprins perioada 15.02.2007 - 30.09.2009, conform Deciziei de reverificare nr. ../22.03.2012, și 01.10.2009 - 31.12.2011, conform Avizului de inspecție fiscală nr. F-VS ../30.01.2012, înregistrat la DGFP V– Activitatea de Inspecție

Fiscală sub nr. .../31.01.2012.

În cuprinsul Referatului cu propuneri de soluționare a contestației, organul de inspecție fiscală face mențiunea că în urma verificărilor s-au constatat avize emise de societate pentru care nu au fost emise facturi, veniturile nefiind înregistrate în evidența societății și în perioada anterioară, adică 15.02.2007 – 30.09.2009, perioadă ce a fost verificată, fapt pentru care s-a emis Decizia de reverificare nr. .../22.03.2012.

În perioada reverificată societatea a beneficiat de rambursări de TVA cu control anticipat, astfel:

- R.I.F. .../25.10.2007, suma solicitată la rambursare de ..lei pentru care s-au emis: Nota de compensare nr. .../05.11.2007 cu suma de .. lei, Nota de restituire nr. .../05.11.2007 cu suma de .. lei;

- R.I.F. .../22.11.2007 suma solicitată la rambursare de .. lei pentru care s-au emis: Decizia de rambursare nr. ---/27.11.2007 pentru suma de .. lei, Nota de compensare nr. .../28.11.2007 cu suma de . lei, Nota de restituire nr. ...din data de 28.11.2007 cu suma de ..lei;

- R.I.F. .../11.03.2009 suma solicitată la rambursare de .. lei pentru care s-au emis: Decizia de rambursare nr. .../16.03.2009 pentru suma de ... lei, Nota de compensare nr. .../16.03.2009 cu suma de .. lei, Nota de restituire nr. .../16.03.2009 cu suma de ... lei;

- R.I.F. .../16.11.2009 suma solicitată la rambursare de .. lei pentru care s-au emis: Decizia de impunere nr. .../17.11.2009 pentru suma de ...lei, Nota de compensare nr. .../26.11.2009 cu suma de... lei, Nota de compensare nr. .../28.12.2009 cu suma de .. lei, Nota de restituire nr. .../19.12.2009 cu suma de ... lei.

Urmare a verificărilor efectuate, s-au constatat următoarele:

**a) cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă** a fost stabilită pe baza documentelor legale de deducere, urmărindu-se corecta determinare a acesteia.

TVA deductibilă provine de la achiziții de furaje, combustibil necesar încălzirii halelor, pui de o zi precum și de la investițiile făcute în halele de producție și serviciile destinate nevoilor firmei.

Societatea este înregistrată în Registrul operatorilor intracomunitari cu nr. --- din data de 21.12.2010 și are achiziții intracomunitare declarate prin declarația 390.

Pentru perioada verificată s-a constatat că societatea:

- a dedus TVA pentru servicii scutite (factura --/26.02.2009 – asigurare) în sumă de 183 lei, încălcând art. 141 alin. 2 lit. b) Cod Fiscal;

- a dedus TVA aferentă achizițiilor de combustibil destinat autoturismului pentru transport persoane, în sumă de --- lei;

- a dedus TVA în sumă de --- lei aferent achizițiilor de la Grupul pentru investigații economico-financiare, CUI: --, în luna noiembrie 2010 (conform facturii nr.-- din data de 03.11.2010 în valoare totală de --- lei și nr. ---/16.11.2010 în valoare totală de --- lei), facturi cu TVA emise de o societate care nu este înregistrată în scopuri de TVA.

**b) în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată:**

Societatea a înregistrat venituri din vânzarea puilor crescuți în hale proprii, majoritatea fiind vânduți abatorului S.C. ---- S.R.L. . Cota de TVA a fost de 19% până la data de 30.06.2010 și 24% din data de 01.07.2010.

Pentru perioada verificată s-au stabilit diferențe la TVA colectată în sumă totală de --- lei, aferente veniturilor neînregistrate astfel:

- suma de---lei, TVA colectată conform avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de ouă;

- suma de --- lei, TVA colectată conform avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice privind livrări de furaje;

- suma de ---lei, TVA colectată conform avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de găini pentru ouă;

- suma de ---lei, TVA colectată aferentă diferențelor de preț la livrarea de găini pentru ouă între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât

cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă;

- suma de ---- lei, TVA colectată conform avizelor emise și nefacturate către diferite persoane fizice și juridice privind livrări de pui;

- suma de --- lei, TVA colectată aferentă diferențelor de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective nu s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă;

- suma de ---- lei reprezintă TVA colectată aferentă diferențelor de preț la livrarea de pui, între prețurile facturate și prețurile din avize, cu mențiunea că pentru avizele respective s-au emis facturi, constatându-se că prețurile din facturi sunt mai mici decât cele din avizele de expediție, în aceeași perioadă.

**c) Taxa pe valoarea adăugată de plată și/sau de rambursat:**

S.C. PP S.R.L. figurează în fișa pe plătitor cu TVA de rambursat în sumă de ---- lei iar în bilanța de verificare la 31.12.2011 cu TVA de rambursat de ---- lei și eronat cu un sold creditor al contului ---- minus -- lei.

Din verificarea efectuată s-a constatat TVA de plată în sumă de ---- lei.

Pentru perioada verificată, respectiv 15.02.2007-31.12.2011, s-a constatat o diferență suplimentară de TVA în sumă de S4 lei pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S5 lei și penalități de întârziere în sumă de S6 lei conform art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (7), art. 120<sup>1</sup>alin. (1), alin. (2) lit. a), b), și c) și alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada verificată .

**3. Referitor la impozitul aferent veniturilor din activități agricole**

Pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2009 – 31.12.2011, s-au stabilit diferențe la impozitul aferent veniturilor din activități agricole în sumă totală de S7 lei ca urmare a faptului că S.C. PP S.R.L. nu a constituit și nici nu a plătit impozit prin reținere la sursă pentru persoane fizice de la care a achiziționat porumb în decembrie 2009 în valoare de ---- lei, precum și în octombrie 2011 în sumă de --- lei, pe bază de borderou de achiziție.

Pentru perioada verificată s-au constatat diferențe în sumă totală de S7 lei pentru care au fost calculate dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S8 lei și penalități de întârziere în sumă de S9 lei.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de societatea contestată și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

**A. Referitor la impozitul pe profit:**

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au majorat profitul impozabil al S.C. PP S.R.L. cu suma de ---lei din care:

**a) cheltuieli nedeductibile în sumă de --- lei reprezentând:**

- --- lei-contravaloare lucrări de construcții și amenajări interioare - în anul 2007;

- lei-lucrări instalație GPL și bransament efectuate în anul 2011;

- suma de-- lei- cheltuieli nedeductibile fiscal din RIF nr. ---/16.11.2009 = consum combustibil, nedeductibil fiscal;

**b) venituri neînregistrate în sumă de ---- din care:**

- --lei = contravaloare avize emise nefacturate și neînregistrate în evidența contabilă privind livrări de ouă (-- lei în anul 2007+--lei în anul 2008);

- -- lei = contravaloare avize emise nefacturate și neînregistrate în evidența contabilă privind livrări de pui [-- lei (2007) + -- (2008) + --lei (2009)+ -- lei (2010)+--lei (2011)];

- -- lei = diferență de preț la livrarea de pui între prețurile facturate și prețurile din avizele livrate în perioada respectivă pentru care nu au fost întocmite facturi [-- lei(2007) + -- lei(2008) + -- lei (2009) + -- lei(2010)+ -- lei(2011)];

- -- lei = diferență de preț la livrarea de pui între prețurile facturate și prețurile din avizele de însoțire a mărfii [-- lei(2008)+ ---lei (2009)+ -- lei (2010+-- lei (2011));

- ... lei = contravaloare avize emise nefacturate și neînregistrate în evidența contabilă

privind livrări de găini reformă lei (2008);

- ... lei= diferență preț la livrarea de găini pentru ouă, între prețurile facturate și prețurile din avizele livrate, avize nefacturate în perioada respectivă;

-.. lei = contravaloare avize furaje nefacturate și neînregistrate în evidența contabilă [.. lei (2008)+.. lei (2009) +.. lei(2010) +.. lei(2011)].

S.C. PP S.R.L. solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere nr. F VS .../26.04.2012 deoarece, în opinia sa constatările din aceasta sunt neîntemeiate și, pe cale de consecință, obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa sunt nelegale, întrucât:

- cheltuielile în sumă de..lei din factura fiscală nr. .../25.04.2007 reprezintă lucrări de reparații și amenajări interioare și nu cheltuieli de investiții;

- veniturile neînregistrate din livrări de furaje reprezintă în fapt un împrumut de furaje acordat unei persoane fizice și nu o livrare de bunuri;

- multe din avizele în baza cărora s-au stabilit diferențe suplimentare la venituri reprezintă documente de însoțire a mărfurilor livrate prin intermediul salariaților către piețe și târguri. O parte din puii sau găinle nevândute au fost returnate la firmă iar facturile s-au întocmit numai pentru cantitățile vândute, la prețul pieții.

- prețul de vânzare din facturi a fost corect și legal fiind identic cu cel la nivelul pieții în timp ce prețul înscris în avizele de însoțire a mărfii a fost un preț orientativ, putea să nu fie trecut deloc și nu constituia un reper pentru întocmirea facturilor care constituie documentul de bază pentru decontarea tranzacțiilor.

- cantitatea de .. bucăți ouă reprezintă returnări din rețeaua comercială, improprie consumului și există documente legal întocmite pentru înregistrarea pe cheltuieli.

- cantitatea suplimentară de ..... bucăți ouă aferentă căreia s-au stabilit diferențe suplimentare la venituri se regăsește pe de o parte în facturile emise iar pe de altă parte în returnările din rețeaua comercială;

- luarea în calcul atât a facturilor cât și a avizelor de însoțire a mărfii a condus la stabilirea de diferențe suplimentare nejustificate atât la livrările de pui cât și la livrările de ouă și găini, fiind stabilite vânzări peste stocul existent atâta timp cât nu s-a ținut seama de mișcarea efectivelor de păsări în perioada verificată;

- în calculul obligațiilor fiscale suplimentare, organul de control a stabilit prețuri diferite de livrare, în mod aleatoriu fără a ține seama de situația prețului pe kg/greutate vie.

**A1. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de .. lei:**

***Cauza supusă soluționării este dacă Compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului V se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care contestația nu este motivată, S.C. PP S.R.L. neaducând nici un argument în susținerea contestației.***

***În fapt***, deși contestă în totalitate impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată prin decizia de impunere nr. F VS.../26.04.2012, în susținere societatea nu prezintă nici un motiv de fapt sau de drept care să justifice contestarea bazei impozabile suplimentare în sumă de ... lei constând din ... lei - lucrări instalație GPL și branșament (efectuate în anul 2011) și suma de .. lei- cheltuieli nedeductibile fiscal din RIF nr. .../16.11.2009= consum combustibil, nedeductibil fiscal (anul 2009);

***În drept***, sunt incidente prevederile art. 206 alin.1 lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

***“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde:***

***c) motivele de fapt și de drept ,***

***d) dovezile pe care se întemeiază contestația”***, coroborate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

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



Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-i-se substitui cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr.134 din 1 iulie 2010, republicată privind Codul de procedură civilă: **“Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.”**

Totodată se reține că principiu general se regăsește și în art. 65 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare care referitor la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, stipulează: **“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.**

Așadar, sarcina probei nu implică un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În acest context trebuie menționat și faptul că prin Decizia nr. 3250/2010 în dosarul nr. 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Având în vedere faptul că S.C. PP S.R.L. nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației cu privire la acest capăt de cerere care să fie justificat cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale prin care să combată și să înlăture constatările echipei de inspecție fiscală cu privire la cheltielile nedeductibile fiscal în sumă de ... lei, din care .. lei-lucrări instalație GPL și bransament (efectuate în anul 2011) și suma de ... lei-cheltuieli nedeductibile fiscal din RIF nr. .. din 16.11.2009= consum combustibil, nedeductibil fiscal (anul 2009), în baza art. 213 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat care precizează: **„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”**, D.G.F.P. V prin Compartimentul soluționare contestații nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivarea de fapt și de drept a contestației, elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. a) din actul normativ invocat mai sus.

Având în vedere și prevederile art. 213 alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se specifică: **“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, rezultă ca organul de soluționare a contestației nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei referitoare la acest capăt de cerere, drept pentru care contestația formulată de S.C. PP S.R.L. se va respinge ca nemotivată cu privire la profitul impozabil în sumă de ..lei căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de ... lei stabilit suplimentar de inspecția fiscală prin decizia de impunere nr. F VS -../26.04.2012, în speță fiind aplicabile și dispozițiile pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. ..2/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013, care precizează: **“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

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

**A.2. Referitor la profitul impozabil în sumă de .. lei căruia îi corespunde un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ..lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice V prin Compartimentul Soluționare Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă lucrările de construcții amenajări interioare, filtru sanitar efectuate de S.C. PP S.R.L. reprezintă modernizări care majorează valoarea imobilului sau lucrări de reparații.**

**În fapt,** S.C. PP S.R.L.. a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal, în contul 628 *"Cheltuieli cu serviciile executate de terți"* în luna aprilie 2007 suma de ... lei reprezentând contravaloarea unor lucrări de amenajări interioare și instalare filtru sanitar hală păsări.

Organele de inspecție fiscală au constatat, pe baza documentelor prezentate faptul că aceste cheltuieli sunt de natura investițiilor efectuate de societatea contestatoare în scopul modernizării, îmbunătățirii unor imobile (hale păsări), care nu sunt aferente veniturilor realizate în perioada verificată și au reîntregit profitul impozabil cu respectiva sumă.

Societatea consideră că lucrările respective sunt în fapt lucrări de reparații și ca urmare se recuperează prin includerea lor pe costuri de producție la data efectuării lor și nu pe calea amortizării.

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

*" Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare",*

În speță sunt incidente și prevederile art. 24 alin. (1), alin. (3) lit.d) și alin.11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**"(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol. [...]**

**(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:**

**d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...];**

**(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:**

**a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune".**

În materia investițiilor aferente clădirilor, sunt incidente și prevederile pct. 94 alin. 2 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, potrivit cărora:

*(2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare.*

*Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial. Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare."*

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, lucrările de reparații au ca scop îmbunătățirea stării de funcționare a mijloacelor fixe prin înlocuirea unor componente uzate, în timp ce **lucrările de investiții duc la îmbunătățirea performanțelor mijlocului fix față de parametrii funcționali, tehnici stabiliți inițial, având ca efect sporirea gradului de confort și ambient și majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.**

Așadar, în conformitate cu prevederile legale [...] exemplificăm că, în categoria lucrărilor de reparații intră lucrări de genul: zugrăveli, tencuieli, vopsitorie, refacerea hidroizolației, înlocuirea unor materiale existente cu altele de aceeași natură (înlocuirea gresiei, faianței, a grupurilor sanitare, a cablurilor, etc.), înlocuirea unor rețele electrice, termice de canalizare existente și uzate și altele de acest gen.

În categoria lucrărilor de modernizare a clădirilor intră lucrări de genul: consolidări, compartimentari, tavane false, pereți despărțitori, montări de ferestre și uși PVC cu geam termopan, balustrade inox, placări pereți cu rigips, lucrări de instalație electrică noi sau care conduc la o putere sporită față de vechile instalații și altele de aceeași natură care conduc la îmbunătățirea gradului de confort și ambient sau la reabilitarea și modernizarea termică a acestora.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că cheltuielile cu **lucrările de construcții amenajări interioare și filtru sanitar efectuate de S.C. PP S.R.L. reprezintă** îmbunătățirea mijloacelor fixe existente precum și investiții efectuate la mijloacele fixe existente, realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și obținerii de beneficii economice viitoare se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării în timp ce recuperarea cheltuielilor cu reparații de orice fel se face prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării.

Tratamentul fiscal al cheltuielilor ulterioare aferente unui activ este reglementat de prevederile pct. 94 din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene cu modificările și completările ulterioare citat mai sus.

De asemenea, potrivit pct. 7, lit. d) din HG nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale:

*“7. Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurilor menționate la art. 4 din lege, astfel:*

*d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării acestora, și care majorează valoarea de intrare a mijloacelor fixe.*

*Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:*

*- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițiali;*

*- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.”*

Din coroborarea prevederilor legale invocate se reține că investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali sunt investiții de modernizare dacă aceste investiții au ca scop și îmbunătățirea performanțelor mijloacelor fixe față de parametrii funcționali inițiali și asigură obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.

În conformitate cu prevederile H.G. nr. 2139/2004, investițiile efectuate la mijloacele fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei privind lucrările **de construcții amenajări interioare și filtru**, se reține că acestea au fost tratate de societate ca fiind lucrări de reparații însă, încadrarea lucrărilor în analiza tratamentului fiscal al acestora se face după categoria lucrărilor efectuate.

Halele de producție (hale păsări) au fost cumpărate în baza contractului de vânzare cumpărare nr. ../23.03.2007 și a facturii fiscale nr. ../24.03.2007 de la S.C. ... S.R.L. și ulterior au fost efectuate cheltuielile cu amenajarea interioară a acestora în sumă de.. lei conform facturii nr. ../02/25.04.2007.

Prin urmare se reține că lucrările nu au fost executate în scopul asigurării continuității în funcționare a mijloacelor fixe, pentru a constitui lucrări de reparații și pentru a fi recunoscute drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate ci constituie modificări (amenajări interioare) ale mijloacelor fixe (hale păsări) ceea ce echivalează cu modificarea parametrilor tehnici inițiali ce conduc la optimizarea procesului de producție și la creșterea cantitativă și calitativă a producției.

Față de susținerea societății cu privire la „opinia organului de control” referitoare la lucrările efectuate conform facturii nr. ../---/25.04.2007 care nu au avut ca scop asigurarea

continuității în funcționarea instalației, apreciem că această analiză a fost efectuată în conformitate cu reglementările legale privind recunoașterea cheltuielilor ulterioare aferente unui activ, respectiv pct. 94 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că petenta în contestația formulată nu aduce noi documente justificative privind lucrările efectuate, se reține ca fiind corectă concluzia organelor de inspecție fiscală că lucrările efectuate nu au asigurat restabilirea stării de la momentul preluării de la S.C. .. S.R.L. pentru a constitui lucrări de reparații și pentru a fi recunoscute drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

Față de cele prezentate se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de .. lei înregistrate în luna aprilie 2007 fapt pentru care, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1, lit. a) din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge contestația societății ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de .. lei aferent bazei impozabile stabilită suplimentar la control în sumă de .. lei.*

**A.3. Referitor la veniturile neînregistrate în sumă de----lei:**

***cauza supusă soluționării D.G.F.P. V, prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit baza impozabilă suplimentară în sumă de ..lei cu consecința calculării impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de .. lei în condițiile în care S.C. PP S.R.L. nu a respectat prevederile legale cu privire la întocmirea și circuitul documentelor, în speță a avizului de însoțire a mărfii și a facturii fiscale.***

***În fapt,*** inspecția fiscală a majorat baza de impunere la impozitul pe profit cu suma de 610.966 lei, din care:

- .. lei = contravaloare avize emise nefacturate și neînregistrate în evidența contabilă privind livrări de ouă (.. lei în anul 2007+. lei în anul 2008);

- . lei = contravaloare avize emise nefacturate și neînregistrate în evidența contabilă privind livrări de pui [.. lei (2007) + .. lei (2008) + . lei (2009)+ .. lei (2010)+.lei (2011)];

- ....ei = contravaloare avize emise nefacturate și neînregistrate în evidența contabilă privind livrări de găini reformă lei (2008);

-... lei = contravaloare avize emise și nefacturate privind livrări furaje [.. lei (2008) + .. lei (2009)+ .. lei (2010)+.. lei (2011)].

Societatea contestă această măsură susținând că multe din avizele de însoțire a mărfii reprezintă documente care au însoțit livrările făcute prin intermediul salariaților firmei prin târguri și piețe, o parte din produse a fost returnată la firmă (fără a se mai întocmi documente de intrare în gestiune) fiind facturate numai cantitățile vândute.

În ceea ce privește livrările de furaje, societatea susține că la control nu au fost luate în considerație documentele prin care a demonstrat că o parte din furaje au fost date cu împrumut unei persoane fizice și nu poate fi considerată livrare.

***În drept,*** referitor la calculul impozitului pe profit art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

***“(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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.***

Referitor la reflectarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare Legea contabilității nr. 82/1991, republicată stipulează la art. 6:

**“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.**

În ceea ce privește înregistrarea în contabilitate a veniturilor din vânzări de bunuri, O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene face următoarele precizări:

**“214. - (1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți”.**

Trebuie ținut seama și de prevederile O.M.F.P. nr. 2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată care precizează:

**“Art. 1. (1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.”**

**“Art. 3 (1) În situațiile în care bunurile circulă fără să fie însoțite de factură, documentul utilizat pe perioada transportului este avizul de însoțire a mărfii, cu excepțiile prevăzute expres de reglementările legale în vigoare.”**

Totodată în ANEXA 2 a OMFP nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile dar și în OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar contabile referitor la avizul de însoțire a mărfii (Cod 14-3-6A) se precizează:

**“Este formular cu regim special intern de tipărire și numerotare.**

**1. Servește ca:**

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, după caz;
- document ce stă la baza întocmirii facturii, după caz;
- dispoziție de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiași unități;
- document de primire în gestiune, după caz;
- document de descărcare din gestiune a bunurilor cedate cu titlu gratuit.

**2. Se întocmește, în două sau mai multe exemplare, de către unitățile care nu au posibilitatea întocmirii facturii în momentul livrării produselor, mărfurilor sau altor valori materiale, precum și în alte situații stabilite prin procedurile proprii ale unității.**

**În cazul transferului de bunuri între gestiunile aceleiași unități, dispersate teritorial [...] avizul de însoțire a mărfii va purta mențiunea "Fără factură", după caz.**

**Pe avizul de însoțire a mărfii emis pentru valori materiale trimise pentru prelucrare la terți se face mențiunea "Pentru prelucrare la terți".**

**În celelalte situații decât cele prevăzute mai sus se face mențiunea cauzei pentru care s-a întocmit avizul de însoțire a mărfii și nu factura.**

**3. Circulă, după caz:**

- la furnizor;
- la delegatul unității care face transportul sau al clientului, pentru semnare de primire;
- la compartimentul desfacere, pentru înregistrarea cantităților livrate în evidențele acestuia și pentru întocmirea facturii;
- la compartimentul financiar-contabil;”

Așadar, conform O.M.E.F. nr. 3.512/2008 și OM.F.P. nr. 2.226/2006, care avizul servește ca:

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, după caz (ex. în cazul expedierii produselor pentru comercializare prin magazinele proprii; în cazul valorilor materiale trimise pentru prelucrare la terți și returnarea acestora după procesare, caz în care este necesară pe aviz mențiunea "Pentru prelucrare la terți")

- document ce stă la baza întocmirii facturii, după caz (în cazul bunurilor livrate în cadrul unei operațiuni de vânzare-cumpărare, atunci când furnizorul nu are posibilitatea de a emite factura, aceasta urmând să fie întocmită ulterior);
- dispoziție de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiași unități.
- document de primire în gestiune, după caz;
- document de descarcare din gestiune a bunurilor cedate cu titlu gratuit (premii acordate în cadrul concursurilor organizate, distribuirea de materiale promoționale sau de mostre în cazul acțiunilor de marketing și promovare, caz în care avizul de însoțire a mărfii poartă mențiunea "Fără factură")

În toate situațiile, este necesară pe aviz mențiunea cauzei pentru care s-a întocmit avizul de însoțire a mărfii și nu factură (cu excepția bunurilor cedate cu titlu gratuit, caz în care mențiunea va fi "Fără factură").

Ca și factura, un aviz de însoțire a mărfii întocmit corect trebuie să cuprindă câteva informații obligatorii, după cum urmează:

- seria și numărul avizului;
- data emiterii;
- datele de identificare ale furnizorului;
- datele de identificare ale cumpărătorului;
- denumirea, cantitatea și pretul bunurilor livrate, după caz;
- date privind expediția: numele delegatului, serie și număr CI, mijloc de transport, ora efectuării expediției.

Factura emisă pe baza avizului sau avizelor de însoțire a mărfii (la baza emiterii unei facturi pot sta mai multe avize întocmite pe parcursul unei luni calendaristice) cuprinde o referire la numărul și data avizului/avizelor respectiv(e). Factura trebuie emisă cel târziu la data de 15 a lunii următoare întocmirii avizului.

Față de cele expuse mai sus se reține că S.C. PP-S.R.L. avea obligația să consemneze fiecare operațiune privind livrarea de mărfuri în documente legal întocmite și anume:

- pentru transportul de păsări în târguri și piețe și pentru retururi societatea avea obligația să întocmească avize de însoțire a mărfii și în baza cărora să se înregistreze în evidența operativă transferurile între gestiuni;
- pentru vânzări efective către populație societatea avea obligația să întocmească bonuri fiscale așa cum precizează O.U.G. nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice sau facturi fiscale care să cuprindă elementele obligatorii precizate la art. 155 alin (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- numai în cazuri excepționale și bine justificate în care factura nu putea fi emisă societatea avea posibilitatea să utilizeze avizul de însoțire a mărfii și în termenul expres prevăzut de lege să emită factura fiscală care în mod obligatoriu trebuie să cuprindă o referire la numărul și data avizului/avizelor respectiv(e).

Din analiza actelor și documentelor aflate la dosarul cauzei și anume: raport de inspecție fiscală și anexele acestuia, avize de însoțire a mărfii, facturi de livrare (pui, găini reformă, ouă și neutralizare cadavre), liste de inventariere a patrimoniului, balanțe de verificare, centralizatoare privind achizițiile de pui și găini ouătoare, mișcarea efectivelor de animale, expertiza contabilă întocmită în dosarul ---/P/2012 și Ordonanța de încetare a urmăririi penale și aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ din 08.03.2013 în dosarul ---/P/2012 și având în vedere actele normative în vigoare din perioada verificată, se rețin următoarele:

- Obiectul principal de activitate al S.C. PP S.R.L., conform certificatului de înregistrare, îl constituie „Cresterea păsărilor – cod CAEN 147;
- În perioada supusă controlului, activitatea efectiv desfășurată de către societate a fost achiziția de animale vii (pui; găini ouătoare) de la diverse persoane juridice și comercializarea pe piața internă către diverse persoane fizice sau juridice a ouălor, puilor

de carne și a găinilor reformă;

- În vederea comercializării bunurilor, societatea a întocmit avize de însoțire a mărfii și facturi fiscale;

- În facturi, societatea nu a consemnat numărul avizului de însoțire a mărfii facturat;

- Nu pentru toate livrările s-au întocmit și avize de însoțire a mărfii și facturi.

- Avizele de însoțire a mărfurilor pentru bunurile transportate în târguri și piețe au fost întocmite pe numele angajaților societății (....., .....a, etc.) iar facturile de vânzare au fost întocmite pe numele altor persoane fără a se menționa în factură numărul și data avizului de însoțire a mărfii;

- S-au constatat avize de însoțire a mărfii pe numele unor persoane care nu sunt angajați ai societății și care nu au fost facturate;

- Societatea susține fără să poată și proba pe bază de documente că nu toată marfa a fost vândută în piețe și târguri iar cantitățile nevândute au fost returnate la firmă însă nu sau întocmit documente de restituire;

- În perioada 2007-2011, societatea verificată a livrat furaje în sumă 13.176 lei pe bază de aviz de însoțire a mărfii fără a întocmi facturi;

- S.C. PP S.R.L. a încheiat în zilele de 18.04.2009, 17.03.2010, 05.04.2010 și 17.04.2010 procese verbale privind livrarea cu titlul de împrumut a unor cantități de furaje către o persoană fizică (..);

- Din compararea cantităților de ouă livrate pe bază de avize către S.C. ---S.R.L. V cu facturile emise către aceeași societate rezultă că S.C. PP a facturat toate cantitățile de ouă livrate pe bază de aviz de însoțire a mărfii fără a menționa pe fiecare factură o referire la numărul și data avizului/avizelor facturate și fără a respecta termenul legal de emisie a facturii (cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare - art. 155 alin. 1 Cod fiscal).

În raport de cele de mai sus, se reține că S.C.PP S.R.L. nu a emis facturi și nu a înregistrat venituri din vânzări, astfel:

**- în anul 2007- total venituri neînregistrate și nedeclarate = ... lei: TRIM. II 2007-avize nefacturate = ... lei, din care:**

**a) livrări de pui- ..... = ... lei:**

-AE ..

**b) livrări ouă-..... = ..... lei:**

-AE..... lei;

**TRIM IV 2007- avize nefacturate = .. lei, din care:**

**a) livrări de pui- ..... = ..... lei:**

-AE ..lei.

**- în anul 2008- total venituri neînregistrate și nedeclarate = .... lei:**

**TRIM. I 2008- avize nefacturate = ...ei.:**

**a) livrări găini reformă .....= ... lei:**

-AE .

**b) livrări ouă = .....=..... lei:**

-AE ..

**c) livrări furaje.....= 1... lei:**

-AE .

**TRIM II 2008 .....lei, din care:**

**a) livrări de pui- ..... .... lei:**

-AE ....

**TRIM III 2008 avize nefacturate .....= ...lei:**

**a) livrări de pui- ..... = .. lei:**

-AE ..p.

**TRIM. IV 2008 -avize nefacturate..... lei:**

**a) livrare pui..... lei:**

-AE.

- în anul 2009- total venituri neînregistrate și nedeclarate =....lei:

TRIM I 2009- avize nefacturate..... = ... lei, din care:

a) livrare pui- .....= ... lei:

-AE .

b) livrări furaje – .....= .. lei:

-AE ...i.

TRIM II 2009- venituri neînregistrate = .. lei, din care:

a) livrare pui- ..... = .. lei:

-AE ....

TRIM III 2009- avize nefacturate .....= .. lei:

a) livrare pui..... = ... lei:

-AE .....

- în anul 2010-venituri neînregistrate și nedeclarate = ... lei:

TRIM I 2010 avize nefacturate = ...lei, din care:

a) livrări pui..... = ... lei:

-AE..

b) livrări furaje- ..... = ...lei:

-AE ..

TRIMI II 2010 – avize nefacturate = ...lei:

a) livrare pui.....= ...lei:

-AE.

b) livrare furaje- ..... = ... lei:

-AE...

TRIM III 2010- avize nefacturate = .. lei, din care:

a) livrare pui.....= ..lei:

-AE

b) livrări furaje..... lei:

-AE1....

în anul 2011- venituri neînregistrate și nedeclarate = ....ei:

TRIM I 2011-avize nefacturate = ...lei, din care:

a) livrare pui..... = .....lei.

-AE

b) livrări furaje- .....= ei:

-AE

TRIM II 2011- avize nefacturate ....= .... lei, din care:

a) livrare pui-.....= ... lei:

-AE ...

-.

b) livrări furaje- .....= ----lei:

-AE ...

TRIM III 2011- avize nefacturate = .. lei, din care:

a) livrare pui-.....= .. lei:

-AE .

TRIM IV 2011- avize nefacturate = .. lei, din care:

a) livrare pui-.....= ... lei:

-AE ...

Prin urmare din baza impozabilă în sumă de ...lei stabilită la control se reține ca fiind



corect stabilită numai baza impozabilă în sumă de ...lei și se diminuează baza impozabilă la impozitul pe profit cu suma de ... lei reprezentând valoarea avizelor de însoțire a mărfii emise pe numele angajaților societății reprezentând în fapt operațiuni de transfer între gestiuni, cu consecința diminuării corespunzătoare a impozitului pe profit datorat cu suma de .. lei și recalcularea obligațiilor de plată accesorii.

În soluționarea cauzei nu poate fi reținută susținerea contestatoarei conform căreia cantitatea de .. KG furaje a fost livrată sub formă de împrumut către .. și nu poate fi considerată livrare deoarece contestatoarea avea obligația să emită factură și să înregistreze veniturile aferente acestei operațiuni în conformitate cu prevederile art.130 Cod fiscal care precizează:

***”În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată”.***

În concluzie, urmează a se admite parțial contestația pentru suma de ... lei reprezentând obligație suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit și a se respinge ca neîntemeiată pentru suma de .. lei (... lei x 16%= ... lei).

#### **A.4. Referitor la veniturile neînregistrate în sumă de ----- lei:**

**cauza supusă soluționării DGFP Vprin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă în mod legal a fost stabilită baza impozabilă suplimentară în sumă de ..lei cu consecința calculării impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de.. lei în condițiile în care prețurile din facturile fiscale emise de contestatoare sunt mai mici decât prețurile din avizele de însoțire a mărfii care au stat la baza acestora.**

***În fapt***, inspecția fiscală a majorat baza impozabilă la impozitul pe profit cu suma de ...lei reprezentând diferență de preț la livrarea de pui și găini reformă între prețurile facturate și prețurile din avizele de însoțire a mărfii, diferențele constatate variind între 1,05 lei și 5,43 lei/buc.

Societatea susține că majorarea bazei de impunere cu această sumă este nelegală deoarece prețul de valorificare facturat este corect și legal, fiind identic cu cel la nivelul pieții. Prețul înscris în avizul de expediție a fost orientativ și nu poate constitui un reper obligatoriu la întocmirea facturilor, factura reprezentând documentul pe baza căruia se efectuează decontarea tranzacțiilor între unitățile economice, prețul înscris în factură fiind prețul negociat cu cumpărătorul și acceptat la plată de către acesta.

***În drept***, referitor la calculul impozitului pe profit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

***“(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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.***

Referitor la reflectarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare Legea contabilității nr. 82/1991, republicată stipulează la art. 6 alin. (1):

***“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.***

***(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.***

Față de reglementările legale citate mai sus se reține că pentru calculul impozitului pe profit aferent unei perioade fiscale se stabilește diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri.

Totodată, orice operațiune economico-financiară se consemnează în momentul efectuării într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate care dobândește

calitatea de document justificativ și angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care l-au înregistrat în contabilitate, după caz.

În situația dedusă judecății documentul întocmit de contestatoare în momentul efectuării livrărilor îl constituie avizul de însoțire a mărfii care a stat ulterior la baza emiterii facturilor fiscale verificate de inspecția fiscală.

Se reține că din compararea prețurilor înscrise în avizele de însoțire a mărfii cu cele din facturile emise în perioada verificată, organul de inspecție fiscală a stabilit bază de impozitare suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei.

În același timp trebuie menționat că, prețurile practicate în relațiile comerciale trebuie să reflecte conținutul economic al tranzacțiilor efectuate și să fie în concordanță cu prețurile pieței la momentul respectiv și nu trebuie să fie folosite ca instrumente pentru diminuarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat (TVA, impozit profit).

Totodată, cu ocazia inspecției fiscale, dacă se constată că în tranzacțiile comerciale s-au practicat prețuri fundamentate incorect în scopul diminuării obligațiilor fiscale, echipa de inspecție poate stabili obligații fiscale suplimentare în sarcina societății comerciale, conform art 11 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care stipulează:

**" La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".**

În interiorul țării, bunurile pot circula fără factură, doar însoțite de aviz. Factura se emite de către furnizor la data livrării bunurilor ca fapt generator a TVA, dar nu mai tarziu de data de 15 a lunii următoare celei în care bunurile au fost livrate (art. 155 alin. (1) Cod fiscal).

În ceea ce privește avizul de însoțire a mărfii așa cum s-a precizat și la pct. III.A. 3 din prezenta decizie se reține că avizul este un document financiar-contabil reglementat prin două acte normative în vigoare în perioada verificată, ambele emise în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată:

- O.M.F.P. nr. 2226 din 27 decembrie 2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevazute la art. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, publicat în M.Of. nr. 1.056 din 30 decembrie 2006;

- O.M.F.P. nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, publicat în M.Of. nr. 870 din 23 decembrie 2008.

Prin O.M.F.P. nr. 3.512/2008, avizul de însoțire a mărfii este recunoscut prin codul 14-3-6A și este încadrat drept formular cu regim special intern de tipărire și numerotare.

Așa cum este reglementat, avizul este utilizat nu numai pentru însoțirea mărfurilor în cadrul unei operațiuni de vânzare, ci și pentru însoțirea pe timpul transportului a bunurilor expediate în diverse situații.

Astfel, conform celor două ordine ale ministerului de finanțe, avizul este utilizat, în funcție de destinația bunurilor expediate sau recepționate, drept:

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;
- document care sta la baza întocmirii facturii;
- dispoziție de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiași unități;

- document de primire în gestiune;
- document de descărcare din gestiune a bunurilor cedate cu titlu gratuit.

Spre deosebire de conținutul reglementat prin O.M.F.P. nr. 3.512/2008 care precizează se precizează la pct. 5 din Anexa nr. 2:

**„5. Conținutul minimal obligatoriu de informații al avizului de însoțire a mărfii este următorul:**

- seria și numărul intern de identificare a formularului;- data emiterii formularului;
- datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);
- datele de identificare ale cumpărătorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);

- denumirea și cantitatea bunurilor livrate;  
- prețul și valoarea, după caz;  
- date privind expediția: numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, număr), - numărul mijlocului de transport, ora livrării, semnătura delegatului;  
- semnătura expeditorului;  
- data primirii în gestiune și semnătura gestionarului primitor”, prin O.M.F.P. nr. 2226/2006, prețul unitar și valoarea nu sunt considerate informații obligatorii ale avizului de însoțire.

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează la:

**“ Art. 155:**

**(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.**

**(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

**l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;**

**m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;**

**o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;**

**(8) Prin norme se stabilesc condițiile în care:**

**a) se poate întocmi o factură centralizatoare pentru mai multe livrări separate de bunuri sau prestări separate de servicii;**

**“Art. 156**

**(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.**

**(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.**

**(4) Evidențele prevăzute la alin. (1) - (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din norme”.**

Prin Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, legiuitorul a precizat:

**“72. (3) În sensul art. 155 alin. (8) lit. a) din Codul fiscal, factura centralizatoare se poate întocmi dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) să se refere la livrări de bunuri și/sau prestări de servicii către același client, pentru care faptul generator al taxei ia naștere într-o perioadă ce nu depășește o lună calendaristică;**

**b) toate documentele emise la data livrării de bunuri sau prestării de servicii să fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.”**

Prin urmare în soluționarea favorabilă a contestației nu poate fi reținută susținerea societății conform căreia «Prețul înscris în avizul de expediție a fost orientativ și nu poate constitui un reper obligatoriu la întocmirea facturilor, factura reprezentând documentul pe baza căruia se efectuează decontarea tranzacțiilor între unitățile economice, prețul înscris în factură fiind prețul negociat cu cumpărătorul și acceptat la plată de către acesta»

deoarece prețul înscris în avizul de însoțire a mărfii reprezintă prețul practicat de societate în momentul livrării bunurilor iar factura fiscală trebuia să se întocmească în deplină concordanță cu datele de identificare a persoanelor (furnizor, cumpărător), bunurilor vândute, prețul acestora, numele și prenumele delegatului, datele de identificare a mijlocului de transport, etc.

Totodată avizul/avizele trebuie să fie obligatoriu anexat/anexate la factură.

Față de cele de mai sus se reține că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au procedat la reîncadrarea tranzacțiilor efectuate de S.C. PP S.R.L. în sensul în care au considerat că prețul de livrare corect este cel înscris în avizele de însoțire a mărfii și nu cel din facturile emise ulterior în baza acestora ceea ce a condus logic la majorarea bazei de impunere cu suma de... lei și stabilirea obligației suplimentare de plată în sumă de.. lei cu titlul de impozit pe profit, fapt pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”**, coroborat cu pct.11.1. Lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

**“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

**a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”** se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

B. Referitor la TVA în sumă de S4 lei:

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr. F-VS ../26.04.2012 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F-VS ../26.04.2012 contestată rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de S4 lei compusă din:

- suma de ..lei -TVA exclusă de la deducere;
- suma de .. lei - TVA colectată aferentă veniturilor suplimentare stabilite la control.

**B.1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă:**

**cauza supusă soluționării este dacă Compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului Vse poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care contestația nu este motivată, S.C. PP S.R.L. neaducând nici un argument în susținerea contestației.**

În fapt, organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere TVA în sumă de..lei, însă ținând seama de deciziile de impunere și deciziile de rambursare emise pentru perioada 01.01.2007-30.09.2009 ( supusă reverificării) a cuprins în diferența suplimentară de plată numai TVA neadmisă la deducere în sumă de .. lei, sumă pe care S.C. PP S.R.L. a dedus-o pentru achizițiile de la ....., CUI: .., în luna noiembrie 2010, conform facturii nr. ../03.11.2010 în valoare totală de.. lei și nr. ../16.11.2010 în valoare totală de ..lei, facturi cu TVA emise de o societate care nu era (la data emiterii facturilor) înregistrată în scopuri de TVA.

Organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere TVA în sumă de.. lei în baza prevederilor art. 146 alin. (1) coroborat cu art. 155 alin. (5) lit. d) din Codul Fiscal.

Deși contestă în totalitate decizia de impunere nr. F VS ../26.04.2012 pentru TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de S4 lei, în susținere societatea nu prezintă nici un motiv de fapt sau de drept care să justifice contestarea bazei de impozitare în sumă de .. lei și a TVA aferentă în sumă de ... lei dedusă în baza facturilor emise de un contribuabil neînregistrat în scopuri de TVA .

În drept, sunt incidente prevederile art. 206 alin.1 lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**c) motivele de fapt și de drept ,**

**d) dovezile pe care se întemeiază contestația**", coroborate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

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

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-i-se substitui cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Totodată se reține că principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, este consfințit de art. 249 din Legea nr.134 din 1 iulie 2010, republicată privind Codul de procedură civilă: **„Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege”** și se regăsește și în art. 65 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare care referitor la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, stipulează: **„(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.**

Așadar, sarcina probei nu implică un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere faptul că S.C. PP S.R.L. nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației cu privire la acest capăt de cerere care să fie justificat cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale prin care să combată și să înlăture constatările echipei de inspecție fiscală cu privire la TVA deductibilă în sumă de 909 lei, în baza art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat care precizează: **„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”**, Compartimentul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Vnu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivarea de fapt și de drept a contestației, elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. a) din actul normativ invocat mai sus.

În acest context, având în vedere și prevederile alin. (5) al aceluiași articol, unde se specifică: **“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, rezultă că organul de soluționare a contestației nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei referitoare la acest capăt de cerere, drept pentru care contestația formulată de S.C. PP S.R.L. se va respinge ca nemotivată cu privire la TVA de plată în sumă de 909 lei stabilită suplimentar de inspecția fiscală prin decizia de impunere nr. F VS .../26.04.2012, în speță fiind aplicabile și dispozițiile pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013, care precizează: **„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept însușinerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.**

## **B. 2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată:**

**cauza supusă soluționării D.G.F. P. Vprin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă în mod corect a fost stabilită în sarcina S.C. PP S.R.L. obligația suplimentară de plată în sumă de ....lei cu titlul de taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care la control s-au constatat avize de însoțire a mărfii**

**nefacturate până la data controlului precum și diferențe de preț între avizele de însoțire a mărfii și facturile emise în baza acestora.**

**În fapt**, pentru perioada verificată s-au stabilit diferențe la TVA colectată în sumă totală de .. lei, aferente veniturilor neînregistrate și nedeclarate în sumă de ..lei, din care:

- TVA colectată în sumă de .. lei aferentă veniturilor suplimentare stabilite la control în sumă de.. lei aferente avizelor de însoțire a mărfii privind livrări de găini reformă, ouă, pui și furaje nefacturate;

- TVA colectată în sumă de ..6 lei aferentă veniturilor în sumă de ..lei reprezentând diferență între prețurile din facturi și prețurile din avizele de însoțire a mărfii care au stat la baza emiterii facturilor.

Societatea contestă această măsură susținând pe de o parte că multe din avizele de însoțire a mărfii reprezintă documente care au însoțit livrările făcute prin intermediul salariaților firmei în târguri și piețe, o parte din produse au fost returnate la firmă (fără a se mai întocmi documente de intrare în gestiune) fiind facturate numai cantitățile vândute iar pe de altă parte că prețurile înscrise în facturi sunt cele reale, prețurile din avizele de însoțire (nefiind obligatorii de completat în acest document) erau orientative.

În ceea ce privește livrările de furaje, societatea susține că la control nu au fost luate în considerație documentele prin care a demonstrat că o parte din furaje au fost date cu împrumut unei persoane fizice și nu poate fi considerată livrare.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1), art. 128 alin. (1), art. 134<sup>1</sup> alin. (1) art. 134<sup>2</sup>alin. (1), art. 137 alin. (1) și art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează:

#### **"ART. 11**

##### **Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."**

#### **"ART. 128**

##### **Livrarea de bunuri**

**(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar".**

#### **"ART. 134<sup>1</sup>**

##### **Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**

**(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, [...]"**

#### **"ART. 134<sup>2</sup>**

##### **Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**

**(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."**

#### **"ART. 137**

**(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

- a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit.**
- b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;**

**" Art. 155:**

**(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă".**

Așadar, potrivit acestor prevederi legale coroborate cu cele ale art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare, ale O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele

europene, O.M.F.P. nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și O.M.F.P. nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, S.C. PP S.R.L. avea obligația să utilizeze pentru fiecare operațiune economică efectuată (livrare de bunuri, transferuri între gestiuni, returnări de mărfuri) documente justificative corect și legal întocmite din care să rezulte cu claritate volumul transferurilor între gestiuni, volumul livrărilor și totodată prețul tranzacțiilor efectuate, veniturile realizate, taxa pe valoarea adăugată colectată, data livrării bunurilor și exigibilitatea TVA.

Având în vedere argumentele prezentate în capitolele III. A.3. și III. A .4. din prezenta decizie (referitoare la impozit pe profit) se reține că și în ceea ce privește majorarea bazei de impunere la TVA cu suma de ... lei cu consecința calculării TVA suplimentară de plată în sumă de ... lei, numai veniturile suplimentare în sumă de... lei (... lei) au fost corect și legal stabilite, veniturile în sumă de ..lei fiind calculate în baza avizelor de însoțire a mărfii întocmite pe numele delegaților societății desemnați pentru vânzarea produselor în târguri și piețe ceea ce reprezintă în fapt transferuri între gestiuni, operațiuni pentru care S.C. PP. S.R.L. nu datorează nici TVA în sumă de .. lei.

Prin urmare din baza impozabilă în sumă de .. lei stabilită la control se reține ca fiind corect stabilită numai baza impozabilă în sumă de .. lei și se diminuează baza impozabilă la TVA cu suma de ...ei reprezentând contravaloarea avizelor de însoțire a mărfii emise pe numele angajaților societății reprezentând în fapt operațiuni de transfer între gestiuni, cu consecința diminuării corespunzătoare a taxei pe valoarea adăugată datorată la bugetul de stat cu suma de ...lei și recalcularea obligațiilor de plată accesorii.

**C. În ceea ce privește impozitul pe veniturile din activități agricole în sumă de S7 lei:**

**Cauza supusă soluționării este dacă Compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului Vse poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care contestația nu este motivată, S.C. PP S.R.L. neaducând nici un argument în susținerea contestației.**

**În fapt**, pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2009-31.12.2011, s-au stabilit diferențe la impozitul aferent veniturilor din activități agricole în sumă totală de S7 lei ca urmare a faptului că S.C. PP S.R.L. nu a constituit și nici nu a plătit impozit prin reținere la sursă pentru persoane fizice de la care a achiziționat porumb în decembrie 2009 în valoare de ... lei, precum și în octombrie 2011 în sumă de ... lei, pe bază de borderou de achiziție.

Deși contestă decizia de impunere nr. F VS ../26.04.2012 pentru impozitul pe veniturile din activități agricole stabilit suplimentar de plată în sumă de S7 lei, în susținere societatea nu prezintă nici un motiv de fapt sau de drept care să justifice contestarea bazei impozabile suplimentare în sumă de ...lei și a impozitului pe veniturile din activități agricole aferent în sumă de S7 lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile art. 206 alin.1 lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

**c) motivele de fapt și de drept ,**

**d) dovezile pe care se întemeiază contestația”**, coroborate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

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

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-i-se substitui cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Totodată se reține că principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, este consfințit și de art. 249 din Legea nr.134 din 1 iulie 2010, republicată privind Codul de procedură civilă: **“Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege”** și se regăsește și în art. 65 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare care referitor la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, stipulează: **“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”**.

Așadar, sarcina probei nu implică un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere faptul că S.C. PP S.R.L. nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației cu privire la acest capăt de cerere din contestație care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale prin care să combată și să înlăture constatările echipei de inspecție fiscală cu privire la **impozitul pe veniturile** din activități agricole în sumă de S7 lei, în baza art. 213 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat care precizează: **„În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”**, Compartimentul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. V nu se poate substitui contestatarii cu privire la motivarea de fapt și de drept a contestației, elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. a) din actul normativ invocat mai sus.

În acest context, având în vedere și prevederile alin. (5) al aceluiași articol, unde se specifică: **“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”**, rezultă că organul de soluționare a contestației nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei referitoare la acest capăt de cerere, drept pentru care contestația formulată de S.C. PP S.R.L. se va respinge ca nemotivată cu privire la impozitul pe veniturile din activități agricole în sumă de S7 lei stabilit suplimentar de inspecția fiscală prin decizia de impunere nr. F VS .../26.04.2012, în speță fiind aplicabile și dispozițiile pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013, care precizează: **“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

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

**D. În ceea ce privește suma de S0 lei din care:**

- S2 lei – dobânzi impozit pe profit;
- S3 lei – penalități de întârziere impozit pe profit;-
- S5 lei – dobânzi taxă pe valoarea adăugată;
- S6 lei – penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată;
- S8 lei – dobânzi impozit pe veniturile din activități agricole;
- S9 lei – penalități de întârziere impozit pe veniturile din activități agricole:

**cauza supusă soluționării D.G.F.P. V prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă S.C. PP S.R.L. datorează majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de -- lei în condițiile în care prin prezenta decizie a fost respinsă contestația pentru obligațiile suplimentare de plată în sumă de -- lei din care impozit pe profit în sumă de ---- lei, TVA de plată în sumă de --- lei și impozit pe veniturile din activități agricole în sumă de S7 lei și a fost admisă parțial pentru suma de -- lei din care impozit pe profit în sumă de-- lei și TVA în sumă de --**



lei.

**În fapt**, pentru neachitarea la termenele de scadență a obligațiilor fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ... lei (impozit pe profit în sumă de S1 lei, TVA în sumă de S4 lei și impozit pe veniturile din activități agricole în sumă de S7 lei), echipa de inspecție fiscală a stabilit obligații fiscale accesorii în sumă totală de ....lei din care S2 lei – dobânzi impozit pe profit, S3 lei – penalități de întârziere impozit pe profit, S5 lei – dobânzi taxă pe valoarea adăugată, S6 lei – penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată, S8 lei – dobânzi impozit pe veniturile din activități agricole și S9 lei – penalități de întârziere impozit pe veniturile din activități agricole.

**În drept**, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1), (2) și (7) precum și art. 120<sup>1</sup> ale Cap. 3 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, unde referitor la calculul majorărilor (dobânzilor) de întârziere, se precizează:

**"Art. 119**

**Dispoziții generale privind majorări de întârziere**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere".**

**"ART. 120**

**Majorări de întârziere**

**(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

**(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv".**

**(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,10% (n.n.- prin modificări ulterioare - 0,05%,004%) pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."**

**"ART. 120<sup>1</sup>**

**Penalități de întârziere**

**(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.**

**(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:**

**a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;**

**b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;**

**c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.**

**(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."**

Din conținutul prevederilor legale citate mai sus, se reține că "pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată", se datorează bugetului de stat majorări de întârziere/dobânzi și penalități de întârziere, obligații de plată suplimentare care se calculează pentru perioada cuprinsă între termenul de scadență a debitului și până la data stingerii sumelor datorate.

Totodată în conformitate cu prevederile art. 47 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează: **"(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale**

**principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. (...)."**

Prin urmare, potrivit principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul se va respinge contestația ca neîntemeiată și/sau nemotivată pentru majorările și penalitățile de întârziere în sumă de ...lei aferente debitelor datorate cu titlul de impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și impozit pe veniturile din activități agricole în sumă totală de ... lei (impozit pe profit = .. lei, TVA =... lei și impozit pe veniturile din activități agricole = S7 lei) pentru care contestația a fost respinsă prin prezenta decizie și se va admite contestația pentru suma de ... lei din care dobânzi în sumă de ...lei și penalități de întârziere în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit în sumă de ...lei pentru care contestația a fost admisă parțial, dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei pentru care contestația a fost admisă parțial.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta decizie precum și a prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

**Art. 1. Admiterea parțială** a contestației formulate de S.C. PP S.R.L. CUI: RO .....  
**pentru suma de S11 lei**, astfel:

- S12 lei - **impozit pe profit;**
- S 13 lei - **taxă pe valoarea adăugată;**
- S14lei - **dobânzi -impozit pe profit;**
- S15lei- **penalități - impozitului pe profit;**
- S16ei - **dobânzi -taxă pe valoarea adăugată;**
- S17 lei - **penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată;**

și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS 466/26.04.212 pentru această sumă.

**Art. 2. Respingerea parțială** a contestației formulate de S.C. PP S.R.L. CUI: RO .....  
**pentru suma de S21 lei**, din care:

- S 22 lei – **impozit pe profit;**
- S23 lei – **dobânzi impozit pe profit;**
- S24lei – **penalități de întârziere impozit pe profit;**
- S25lei – **taxă pe valoarea adăugată;**
- S26 lei – **dobânzi taxă pe valoarea adăugată;**
- S27 lei – **penalități de întârziere taxă pe valoarea adăugată;**
- S7 lei – **impozit pe veniturile din agricultură;**
- S8l ei – **dobânzi -impozit venituri din agricultură;**
- S9 lei – **penalități de întârziere impozit dividende** și menținerea acestei sume ca datorată și corect stabilită prin Decizia de impunere nr. F-VS nr. 466/26.04.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de inspecție fiscală V.

**Art. 3.** Decizia D.G.F.P. nr. 72/17.07.2013 se comunică în conformitate cu prevederile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

\*\*\*\*\*