



DECIZIA nr. 207/2011/27.04.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. S.R.L.
înregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C.S.R.L. din, asupra contestației înregistrată sub nr. formulată împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspectie Fiscală, în baza Raportului de inspectie fiscală nr., comunicate petentei la data de potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei. Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând dobânzi/ majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, S.C. S.R.L. contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. privind diminuarea pierderii fiscale pentru perioada ianuarie 2006 – decembrie 2007 și ianuarie – septembrie 2009 cu suma delei; corectarea erorilor materiale din Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent trim. II 2007 și întocmirea Declarației recapitulative privind livrările/achizițiile intracomunitare de bunuri pentru trim. II 2007, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. Totodată, unitatea contestă și procesul verbal nr., care a stat la baza sesizării organelor de cercetare penală.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. petenta invocă următoarele:

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, diminuarea pierderii precum și dobânzile/majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente

1. Cu privire la *litera a) din Capitolul III "Impozitul pe profit"* al raportului de inspectie fiscală, în care organele de inspectie au stabilit faptul că unitatea a

stornat de pe venituri (si deci, a diminuat baza impozabila) suma de lei, petenta precizeaza ca suma in cauza reprezinta contravaloarea unui avans incasat de societate intr-o perioada anterioara celei vizate de inspectia fiscala, aceasta fiind inregistrata la venituri in perioada respectiva. De asemenea, in contestatie se stipuleaza ca pentru avansul de lei nu a fost emisa factura, aceasta fiind inregistrata in evidenta contabila (in contul 7583) in baza extrasului de cont.

2. Referitor la *litera b) din Capitolul III “Impozitul pe profit ”* al raportului de inspectie fiscala, petenta precizeaza ca organele de control au incadrat, in mod incorect, in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, suma de lei inregistrata in contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate si alte operatiuni de capital” reprezentand valoarea ramasa neamortizata aferenta unui mijloc fix vandut, in conditiile in care tranzactia s-a realizat prin intermediul unui cabinet notarial care a vizat contractul de vanzare – cumparare incheiat intre parti; in opinia contestatoarei, cabinetul notarial se incadreaza in categoria unitatilor specializate pentru valorificarea de mijloace fixe amortizabile.

3. Referitor la reintregirea profitului impozabil cu suma de lei (aflata in soldul contului 231 „Imobilizari corporale in curs de executie” ce reprezinta investitii efectuate la un imobil vandut de societate) - speta tratata la *litera c) din Capitolul III “Impozitul pe profit ”* al raportului de inspectie fiscala -, petenta considera ca organele de inspectie au inclus, in mod eronat, in baza de impunere suma de lei, motivand ca suma in cauza trebuia acceptata ca si cheltuiala deductibila la momentul vanzarii imobilului (potrivit raportului de evaluare investitiile, concretizate in instalatii electrice si de incalzire, instalatii apa canal, imprejmuire, tamplarie, invelitori, fac parte din imobil) pe de o parte, iar pe de alta parte suma in cauza nu a afectat, prin inregistrarile contabile efectuate, masa impozabila.

De asemenea, petenta subliniaza faptul ca inspectorii fiscali ar fi sugereat prin prezentarea facuta la litera c) din RIF ca unitatea ar fi trebuit sa factureze catre cumparator si investitiile efectuate la imobilul vandut.

4. Petenta considera ca tratamentul fiscal de nedeductibilitate aplicat de catre organele de control pentru suma de lei, reprezentand valoarea ramasa neamortizata aferenta unor mijloace fixe vandute de societate, nu este corect intrucat, prevederea legala, potrivit careia valoarea ramasa neamortizata in cazul mijloacelor fixe amotizabile vandute este deductibila doar in cazul valorificarii acestora prin unitati specializate, se adreseaza agentilor economici cu capital de stat, preturile de tranzactionare intre agenti economici fiind dictate de catre raportul cerere-oferta si de catre interesele fiecarui agent economic – speta este redata la *litera d) din Capitolul III “Impozitul pe profit ”* al raportului de inspectie fiscala.

5. Referitor la cheltuielile in suma delei reprezentand contravaloarea unor materiale nestocate (ciment si otel beton) pe care organele de inspectie fiscala le-au incadrat in categoria cheltuielilor nededucibile fiscal - speta redata la *litera e) din Capitolul III “Impozitul pe profit”* al raportului de inspectie fiscala -, petenta precizeaza ca bunurile respective au fost utilizate pentru repararea atelierului de tamplarie situat in localitatea Sovata si nu pentru construirea, instalarea sau imbunatatirea acestui imobil, asa cum, in mod eronat, s-a consemnat in actul de control de catre inspectorii fiscali; conform stipulatiilor din contestatie, atelierul de tamplarie exista la data inregistrarii in evidenta contabila a cheltuielilor in cauza. De asemenea, petenta precizeaza ca atelierul de tamplarie a fost inchiriat societatii de

catre administratorul acesteia si, ca atare, cheltuielile efectuate reprezinta investitii la un mijloc fix luat cu chirie astfel ca unitatea avea drept de deducere, prin intermediul amortizarii, pentru lucrarile efectuate la atelierul de tamplarie, esalonat, pe perioada contractului de inchiriere.

6. In legatura cu constatarea redata în raportul de inspectie fiscala la **litera f), m) si r) din Capitolul III "Impozitul pe profit"** vizand inregistrarea in evidenta contabila a unor cheltuieli in suma totala de lei (... lei, energie electrica + lei, bunuri diverse + lei, bunuri diverse) pe baza unor documente prezentate in copie xerox, pentru care organele de control nu au acordat drept de deducere la calculul rezultatului fiscal al perioadei in care acestea au fost inregistrate, petenta considera ca inscrisurile prezentate cuprind elementele minimale prevazute de legiuitor, referitoare la denumirea documentelor, denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul, numarul si data intocmirii documentului continutul operatiunilor patrimoniale, etc, pentru recunoasterea acestora drept documente justificative de inregistrare in contabilitate. In contestatie se fac precizari referitoare la faptul ca serviciile mentionate in facturile emise de S.C..... S.A. (livrarea de energie electrica) au fost efectiv prestate, cum de altfel si livrarea bunurilor mentionate in facturile cuprinse in anexa nr. 14 la raportul de inspectie fiscala; lipsa documentelor originale nu poate anula dreptul de deducere pentru cheltuielile cu astfel de servicii si bunuri inregistrata de unitate.

7. Referitor la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile inregistrate in evidenta contabila in cuantum de lei (... lei + lei + lei), pe baza unor bonuri fiscale (achizitiile vizeaza alte bunuri decat combustibil) - speta este redata la **litera g), k) si n) din Capitolul III "Impozitul pe profit"** al raportului de inspectie fiscala -, in contestatie, petenta invoca prevederile art. 1, alin. (2), lit. d) din OMFP nr. 1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, potrivit carora bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărei valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este șampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente poate constitui documnt justificativ pentru inregistrarea de cheltuieli in evidenta contabila; intrucat, valoarea bonurilor cuprinse in situatiile intocmite de catre organele de control nu depaseste suma de 100 lei, se considera ca acestea pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil.

8. In ceea ce priveste constatarea redata la **litera h) si l) din Capitolul III "Impozitul pe profit"** al raportului de inspectie fiscala referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru suma de lei (..... lei + lei) pe motivatia ca documentele prezentate la control pentru justificarea inregistrarii pe cheltuieli a sumei respective nu contin informatiile obligatorii pentru a avea calitatea de document justificativ, petenta considera ca lipsa codului fiscal de pe facturile cuprinse in anexele intocmite de catre inspectorii fiscali nu este un element de natura sa anuleze dreptul de deducere pentru chltuielile inregistrate in contabilitate pe baza acestor documente. Totodata , petenta face referiri privitoare la temeiul legal invocat de catre organele de control - art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal - unde se prevede ca in cazul aprovizionarii cu produse dovada intrarii in gestiune a acestora se

realizeaza pe baza notei de intrare – receptie aceasta constituind de fapt documentul de intrare in gestiune.

De asemenea, in contestatie se stipuleaza faptul ca organele de control aveau posibilitatea verificarii informatiilor furnizate de formularul cod 394 pentru a se putea pronunta asupra realitatii tranzactiilor efectuate.

9. Referitor la neinregistrarea in contabilitatea societatii a facturii nr.emisa catre Ungaria in valoare deeuro (..... lei) - constatare redada la *litera i) din Capitolul III “Impozitul pe profit”* al raportului de inspectie fiscala -, in contestatie se precizeaza ca organele de control au inclus in baza de impozitare doar veniturile inscrise in documentul mentionat anterior fara a lua in calcul costul produselor livrate catre firma din Ungaria.

10. In ceea ce priveste diminuarea pierderii declarate de societate pentru anul 2007 cu suma de lei - *litera j) din Capitolul III “Impozitul pe profit”* al raportului de inspectie fiscala -, petenta sustine ca organele de control nu au indicat documentele care au stat la baza diminuarii.

11. Cu referire la constatarea redada la *litera o) din Capitolul III “Impozitul pe profit”* al raportului de inspectie fiscala, in contestatie sunt invocate prevederile art. 11, alin. 1[^] din Codul fiscal potrivit carora autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie efectuata de un contribuabil declarat inactiv, precum si alte texte de lege care reglementeaza starea de inactivitate a unei societati. De asemenea, se mentioneaza faptul ca S.C. S.R.L. s-a aflat in ipostaza de a nu cunoaste ca societateaSRL a fost declarata inactiva. Petenta considera ca respectarea tuturor prevederilor legale referitoare la documente cad in sarcina persoanelor care le-au intocmit, in speta, in sarcina S.C.S.R.L. In conditiile date, petenta solicita acceptarea deductibilitatii cheltuielilor in suma de lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar precum și dobanzile /majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita la control in suma de lei, aferenta unor bunuri si servicii evidentiate in contul 231 care nu au putut fi identificate cu ocazia controlului si pe care organele de control le-au considerat ca fiind lipsa din gestiune - speta redada la *litera a) din Capitolul III “Taxa pe valoarea adaugata”* al raportului de inspectie fiscala -, petenta precizeaza faptul ca investitiile (lucrari de instalatii electrice, incalzire, instalatii apa – canal) au fost efectuate la imobilul din localitatea Chibed care a fost vandut ulterior si, ca atare, acestea au fost cuprinse in valoarea imobilului cedat catre societatea S.R.L.

Contestatoarea subliniaza faptul ca organele de inspectie au inclus in baza impozabila aferenta impozitului pe profit valoarea investitiilor in cauza pe motiv ca acestea au fost cedate catre cumparator fara a fi puse pe un cont de cheltuiala nedeductibila. Astfel, pe de o parte cheltuielile nu sunt acceptate ca fiind deductibile pe motiv ca apartin imobilului vandut, iar pe de alta parte taxa pe valoarea adaugata se colecteaza pe motiv ca aceste imobilizari au fost constatate lipsa din gestiune.

Totodata, se invoca faptul ca in perioada la care se face referire in raportul de inspectie fiscala pentru TVA aferenta imobilelor vandute se aplicau prevederile art. 160 din Legea 571/2003, respectiv masurile de simplificare. In conditiile date, pentru investitiile constatate lipsa din gestiune, inspectorii fiscali trebuiau sa aplice masurile de simplificare si nu sa procedeze la colectarea TVA intr-un procent de 19%.

2. Referitor la neacceptarea la deductibilitate a TVA in suma totala de lei din facturi copii xerox - speta redata la *litera b) din Capitolul III "Taxa pe valoarea adaugata"* al raportului de inspectie fiscala -, petenta considera ca documentele respective cuprind toate elementele prevazute de legislatia in materie si, ca atare, intrunesc conditiile unui document justificativ pentru a fi acceptate in contabilitatea societatii. In opinia contestatoarei organele de control au adoptat o solutie formala si comoda, ignorand fondul problemei, respectiv aspectele economice pertinente. Bunurile livrate sau serviciile prestate mentionate in documente prezentate in copie xerox sunt, in esenta, reale iar utilizarea lor nu aduce nici un prejudiciu bugetului de stat.

Petenta invoca prevederile cap. 3 punctul 126) din HG nr. 704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 republicata potrivit carora, in caz de pierdere a unor documente contabile, masurile de reconstituire se vor lua in termen de 30 de zile de la constatare subliniind faptul ca inspectorii fiscali puteau sa acorde un termen de 30 de zile pentru reconstituirea facturilor fiscale aflate in copie.

3. In ceea ce priveste neacceptarea deductibilitatii TVA aferenta bonurilor fiscale in suma de lei - speta redata la *litera c) din Capitolul III "Taxa pe valoarea adaugata"* al raportului de inspectie fiscala -, se reitereaza prevederile legale invocate la constatarile referitoare la impozitul pe profit si faptul ca inspectorii fiscali nu au avut in vedere toate reglementarile legale referitoare la acordarea deductibilitatii pe baza bonurilor fiscale.

4. Referitor la neacceptarea deductibilitatii TVA in suma de lei - speta redata la *litera d) din Capitolul III "Taxa pe valoarea adaugata"* al raportului de inspectie fiscala -, petenta considera ca elementul lipsa pe facturile fiscale il reprezinta doar lipsa codului beneficiarului, ce reprezinta o lipsa de forma, care putea fi usor indreptata de catre beneficiar prin inscrierea ulterioara a acestuia pe facturi.

Contestatoarea precizeaza: „*Lipsa doar a codului beneficiarului nu conduce la identificarea cu exactitate a acestuia* “, inasa invoca din nou faptul ca responsabilitatea pentru intocmirea documentelor justificative revine persoanelor care le-au intocmit. De asemenea, in contestatie se face referire la faptul ca inspectorii fiscali nu au coroborat facturile fiscale (care prezentau vicii de forma – lipsa cof fiscal beneficiar) cu notele de intrare receptie care constituie documentul de intrare in gestiune.

5. Cu privire la constatarea redata la *litera e) din Capitolul III "Taxa pe valoarea adaugata"* al raportului de inspectie fiscala – vizand colectare TVA in suma delei aferenta unor bunuri (busteni) constatate lipsa din gestiune, petenta precizeaza ca in anii 2004, 2005 si 2007 cand au fost achizitionate bunurile respective se aplicau masurile de simplificare pentru TVA si, ca atare, societatea nu a beneficiat de deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de busteni si in consecinta nu trebuia colectat TVA.

In opinia contestatoarei, prevederile art. 128 din Codul fiscal precizeaza foarte clar faptul ca TVA se colecteaza daca: „*taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial* “, ori in cazul de fata prin aplicarea masurilor de simplificare ale TVA unitatea nu a dedus TVA-ul aferent acestor produse (busteni) si in consecinta nici nu trebuia colectat TVA - ul.

6. Referitor la inregistrarea in jurnalele de cumparari si deducerea de catre societate a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, inscrisa in facturile emise

de S.C S.R.L., societate declarata inactiva - speta redata la **litera f) din Capitolul III "Taxa pe valoarea adaugata"** al raportului de inspectie fiscala -, petenta reitereaza opinia formulata cu privire la constatarea redata la litera o) din Capitolul III "Impozit pe profit" al raportului de inspectie fiscala.

B). Fata de aspectele contestate se retine ca, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspectie Fiscală, la S.C. S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspectii fiscale parțiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspectie fiscala nr., Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, nr. în cuprinsul carora au fost redade urmatoarele constatari:

1. Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) din raportul de inspectie fiscală

În urma verificărilor efectuate, organele de inspectie fiscală au constatat că, in luna martie 2006 societatea a emis factura nr. în sumă de lei către S.C. S.R.L., reprezentând contravaloarea imobilului din, județul Mureș. Prețul imobilului este în sumă delei, dar societatea a înregistrat în evidența contabilă cu semnul minus suma de lei prin formula contabilă 4111 „Clienți” = 7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital”, reprezentând scădere avans imobil, avans neînregistrat de fapt de S.C. S.R.L. Din nota explicativă dată organelor de inspectie fiscală de către administratorul societății rezultă că „suma delei reprezintă avans încasat de la pentru imobilul amintit, dar nefacturat”.

Pentru încălcarea prevederilor art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004, republicată, organele de inspectie fiscala au reîntregit profitul impozabil aferent anului fiscal 2006 cu suma de lei.

2. Cap. III, Impozit pe profit, lit. b) din raportul de inspectie fiscală

În luna martie 2006 datorită vânzării imobilului, societatea a înregistrat prin formulele contabile: 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 212 „Construcții” cheltuieli deductibile în sumă de lei, respectiv 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 211 „Terenuri și amenajări de terenuri” cu suma delei. Ulterior, în lunile mai 2006 și iulie 2006 societatea a înregistrat cu semnul minus suma de lei (... lei în luna mai și lei în luna iulie), cu mențiunea „cedate sau scoase din evidență”. Se menționează că vânzarea imobilului amintit nu s-a efectuat prin unități specializate sau prin licitații.

Pentru incalcarea prevederilor art. 24, alin. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 71⁵ din HG nr. 44/2004, republicată, organele de inspectie fiscala au reintregit profitul impozabil aferent anului fiscal 2006 cu suma de ... lei (... lei – lei).

3. Cap. III, Impozit pe profit, lit. c) si Taxa pe valoarea adaugata, lit. a) din raportul de inspectie fiscală

În luna mai 2006, prin formula contabilă 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 2131 „Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)” societatea a înregistrat cu semnul minus cheltuieli în sumă delei, cu mențiunea „cedate sau scoase din evidență”. Se atașează Nota de recepție nr., reprezentând instalații electrice în valoare de lei și instalații de încălzire în

valoare de lei, reprezentând investiții efectuate la imobilul din localitatea (imobilul vândut în luna martie 2006), după cum rezultă din raportul de evaluare întocmit în luna decembrie 2003.

În luna iulie 2006, prin N.C. nr. 6 înregistrarea amintită se corectează prin formula contabilă 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” = 2131 „Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)” cu suma de lei, reprezentând „corectat N.C. nr. 5 luna mai”.

În aceeași lună, prin Nota nr. 6/31.07.2006 se înregistrează formulele contabile 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” = 212 „Construcții” cu suma delei și 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 212 „Construcții” cu suma de lei cu semnul minus. Se atașează Nota de recepție nr., reprezentând împrejmuire în valoare delei, instalație apă-canal în valoare delei, tâmplărie în valoare de lei și reparații la învelitoare în valoare de lei, reprezentând investiții efectuate la imobilul din localitatea (imobilul vândut în luna martie 2006). Potrivit raportului de evaluare întocmit în luna decembrie 2003 investițiile în cauza se regasesc incorporate în imobilul respectiv.. Din nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală de către administratorul societății rezultă că soldul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” în sumă de lei reprezintă „*renovarea imobilului din*”.

Pentru cele menționate mai sus, fiind încălcate prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004, republicată, organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil aferent anului fiscal 2006 cu suma de lei (..... lei + lei).

Organele de inspecție fiscală au reținut ca deficiența prezentată mai sus are influența și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, fiind incidente prevederile art. 128, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile art. 128, alin. (4) din actul normativ menționat mai sus, concluzionând că societatea avea obligația colectării TVA în sumă de lei (..... lei x 19%).

4. Cap. III, Impozit pe profit, lit. d) din raportul de inspecție fiscală

În lunile martie și aprilie 2006 societatea a înregistrat venituri în sumă delei din vânzări de echipamente tehnologice; aferent acestor venituri, în luna mai 2006 societatea a înregistrat în contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” cheltuieli deductibile în sumă de lei. Organele de inspecție fiscală au menționat că vânzarea mijloacelor fixe amintite nu s-au efectuat prin unități specializate sau prin licitații, fiind încălcate prevederile art. 24, alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 71⁵ din HG nr. 44/2004, republicată.

Drept urmare, suma de lei (.... lei – lei) a fost considerată ca fiind cheltuiala nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

5. Cap. III, Impozit pe profit, lit. e) din raportul de inspecție fiscală

În luna aprilie 2006 societatea a înregistrat în evidența contabilă pe contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" suma delei din facturile fiscale nr. în sumă de lei și nr. în sumă delei, emise de S.C.S.R.L., reprezentând achiziții de materiale de construcții constând în 230 saci de ciment și 1.100 kg oțel beton. Din nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală de către

administratorul societății rezultă că *“am efectuat aceste cheltuieli pentru construirea atelierului de tâmplărie la adresa*”.

În baza prevederilor art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu punctul 54, alin. (1), Anexa nr. 1, din OMF nr. 1752/2005 privind reglementările contabile conforme cu directivele europene și cu prevederile art. 4, lit. b) din Legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, la control, s-a stabilit ca sumele înregistrate de către S.C. S.R.L. prin facturile amintite mai sus drept cheltuieli ale perioadei trebuiau incluse în valoarea mijlocului fix amortizabil. Cu suma de lei, la control, s-a reintregit baza impozabila aferenta impozitului pe profit pentru anul 2006.

6. Cap. III, Impozit pe profit, lit. f), m), r) si Taxa pe valoarea adaugata lit. b) din raportul de inspectie fiscală

În perioada verificata societatea înregistrează cheltuieli în suma totala de lei (...lei + lei + lei) in baza unor documnte prezentate in copie xerox.

Prin nota explicativă dată în fața organelor de inspectie fiscală administratorul societății declară că *„inițial nu am primit originalele și pe urmă am uitat de ele”*.

Astfel, fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, organele de inspectie au recalculat profitul impozabil aferent perioadei supuse inspectiei cu suma de lei.

Deficienta are influenta si asupra taxei pe valoarea adaugata dedusa de unitate in perioada verificata pe baza documentelor anterior mentionate, ce se situeaza la nivel de lei .

Au fost încălcate prevederile art. 146, alin. 1, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, precum și pct. 46, alin. 1, Titlul VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Astfel, societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de lei.

7. Cap. III, Impozit pe profit, lit. g), k), n) si Taxa pe valoarea adaugata, lit. c) din raportul de inspectie fiscală

În perioada supusa inspectiei fiscale societatea a înregistrat cheltuieli pe baza de bonuri fiscale (altele decât cheltuieli cu combustibil) în sumă de lei (... lei + lei + lei) fără a deține facturi fiscale, așa cum prevede O.M.F. nr. 1714/2005, art. 1, alin. (2).

La art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, se stipuleaza: *„cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz,...*” nu sunt deductibile.

Drept urmare, suma delei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În baza bonurilor fiscale mentionate mai sus, in perioada ianuarie 2007- aprilie 2009 societatea a dedus în mod nejustificat TVA în sumă de lei, fără a deține facturi fiscale, așa cum prevede O.M.F. nr. 1714/2005 art. 1 alin. (2) care specifică că *„bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă... ”*. Au fost încălcate prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) și b) din

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

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de lei.

8. Cap.III, Impozit pe profit, lit. h), l) si Taxa pe valoarea adaugata, lit. d) din raportul de inspectie fiscală

În anii 2007 si 2008 societatea a înregistrat cheltuieli deductibile aferente bunurilor și serviciilor înscrise în facturile fiscale prezentate în anexa nr. 16 la raportul de inspectie fiscala in valoare de ... lei (.....lei + ... lei). Aceste facturi nu conțin informațiile obligatorii (lipsă cod fiscal sau cod fiscal eronat al beneficiarului, lipsă sediu beneficiar sau sediu beneficiar eronat) pentru a îndeplini condiția de document justificativ conform prevederilor H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, coroborat cu prevederile art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

In baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare si ale Deciziei nr. 5/15.01.2007, emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca suma de lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În cursul perioadei verificate societatea a înregistrat în jurnalele pentru cumpărări și a dedus TVA în sumă de lei (anexa nr. 16) din facturile fiscale care nu conțin informațiile obligatorii (lipsă cod fiscal sau cod fiscal eronat al beneficiarului, lipsă sediu beneficiar sau sediu beneficiar eronat), fiind încălcate prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Întrucât societatea verificată nu a procedat la corectarea documentelor pe perioada desfășurării controlului așa cum prevede art. 159, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 81¹, alin. 2 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei.

9. Cap. III, Impozit pe profit, lit. i) din raportul de inspectie fiscală

În data de 11.04.2007 societatea a incasat prin extrasul de cont nr. suma de EUR la cursul valutar delei (..... lei) de la societateadin Ungaria, reprezentând contravaloarea facturii nr. aferentă livrării intracomunitare efectuate de S.C. S.R.L. Societatea evidențiază această încasare ca fiind aferentă unei exporturi efectuate în anul 2006. Drept urmare, nu înregistrează și nu declară venituri din livrarea intracomunitară amintită. Prin nota explicativă dată în fața organelor de inspectie fiscală administratorul societății declară că „*deoarece a fost prima livrare intracomunitară, cred că am omis emiterea facturii*”.

Astfel, fiind încălcate prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004, republicată, organele de inspectie fiscala au reîntregit profitul impozabil aferent anului fiscal 2007 cu suma de lei.

10. Cap. III, Impozit pe profit, lit. j) din raportul de inspecție fiscală

Societatea a declarat eronat în Declarația privind impozitul pe profit întocmit și depus pentru anul fiscal 2007 pierdere fiscală înregistrată de societate astfel, în loc de lei pierdere fiscală evidențiată în contabilitate societatea a raportat lei pierdere fiscală, rezultând o diferență de pierdere raportată în plus în sumă de lei.

Prin acesta au fost încălcate prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004, republicată.

La refacerea calculelor privind profitul impozabil aferent anului fiscal 2007 organele de inspecție fiscală au avut în vedere și suma de lei.

11. Cap. III, Impozit pe profit, lit. o) din raportul de inspecție fiscală și Taxa pe valoarea adăugată, lit. j) din raportul de inspecție fiscală

În perioada iunie - septembrie 2009 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de lei din facturi emise de către societatea SRL, având cod de înregistrare în scopuri de TVA RO Din informațiile existente în baza de date a D.G.F.P. Mureș rezultă că SC SRL este inactivă din data de 29.05.2009. Potrivit prevederilor art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, nu sunt cheltuieli deductibile „cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

Având în vedere cele de mai sus, și prevederile art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art. 3 și art. 4 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, suma de lei reprezintă cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Deficiența redată mai sus a avut influența și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, în perioada iunie – septembrie 2009 societatea a înregistrat în jurnalele pentru cumpărări și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în facturile fiscale emise de SC SRL- contribuabil declarat inactiv.

Întrucât furnizorul amintit nu este înregistrat în scopuri de TVA, rezultă faptul că au fost încălcate prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5), lit. c), unde este menționat că persoana care emite factura fiscală trebuie să fie înregistrată ca plătitor de TVA în conformitate cu art. 153 din același act normativ.

Având în vedere cele de mai sus, și prevederile art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art. 3 și art. 4 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, rezultă faptul că societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe adăugată în sumă de lei.

12. Cap. III, Impozit pe profit, lit. p) din raportul de inspecție fiscală

Societatea a declarat eronat în Declarația privind impozitul pe profit pentru anul fiscal 2009 pierdere fiscală înregistrată astfel, în loc de lei pierdere fiscală societatea a raportat lei pierdere fiscală, rezultând o diferență de pierdere raportată în plus în sumă de lei.

Astfel, fiind încălcate prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004, republicată, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil aferent anului fiscal 2009 cu suma de lei.

13. Cap. III, Taxa pe valoarea adaugata, lit. e) din raportul de inspectie fiscală

În luna decembrie 2007 societatea a înregistrat prin formula contabilă 6581 „Despăgubiri, amenzi și penalități” = 301 „Materii prime” cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, reprezentând „materiale degradate și uzate conform proces-verbal”. Din procesul-verbal amintit rezultă că societatea „are în stoc o cantitate de bușteni care au fost achiziționați în anii 2004-2005, bușteni care cu timpul s-au degradat și au fost folosiți ca: lemne de foc în valoare de lei, împrejmuire proprietate în valoare de lei, iar restul „a rămas la punctul de lucru, punct de lucru vândut firmei „,,,,, SRL”, fără a le fi vândut acesteia. Se menționează că societatea nu deține in proprietate, a închiriat doar atelierul de tâmplărie cu o suprafață de 200 mp de la administratorul societății, atelier situat în spatele casei administratorului.

Societatea nu a făcut dovada degradării materialelor amintite așa cum prevede pct. 6, alin. (9) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, republicată.

În conformitate cu prevederile art. 128, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „ Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia”.

Drept urmare, au fost încălcate prevederile art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia: „ Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată... bunurile constatate lipsă din gestiune” , iar societatea avea obligația colectării TVA în sumă de lei (..... lei x 19%).

Pe baza celor menționate anterior, constatarile redade la cap. III, Impozit pe profit, lit. a) – r) din raportul de inspectie fiscala s-a stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar pentru perioada 01.01.2006-30.09.2010 în sumă totală de lei (..... lei lei aferent anului fiscal 2006 + lei aferent anului fiscal 2009) si s-a diminuat pierderea fiscala inregistrata de contribuabil pentru perioada 2006- 2009 cu suma de lei.

Dat fiind faptul că în perioada 01.01.2006 – 31.12.2007 si 01.01.2009 – 31.12.2009 societatea a dedus cheltuieli în sumă de lei, care au majorat în mod nejustificat pierderea fiscală aferentă perioadelor amintite, organele de inspectie fiscala au dispus corectarea Registrului de evidență fiscală pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2007, 01.01.2009 – 31.12.2009, precum și rectificarea Declarației privind impozitul pe profit (101) pentru anii fiscali 2006, 2007 și 2009 prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.

Prin neachitarea în termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar, au fost încălcate prevederile art. 34, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind stabilite în sarcina societății accesorii în sumă totală de lei, calculate în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (..... lei majorari de intarziere/dobanzi si lei penalitati de intarziere).

Deficiențele prezentate la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) - f), au avut drept efect fiscal stabilirea în sarcina societății a unui debit suplimentar pentru perioada 01.01.2007 - 31.10.2010 în sumă totală de lei (..... lei + lei + lei + lei + lei + lei).

Pentru neachitarea taxei pe valoarea adăugată suplimentar stabilită contribuabilul datorează accesorii în sumă totală de lei, potrivit art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG 92/2003, republicată (..... lei majorari de intarziere/dobanzi si lei penalitati de intatziere).

C. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Cap. III, Impozit pe profit, lit. a), c), i) si Taxa pe valoarea adaugata, lit. a) din raportul de inspectie fiscala

In fapt, (Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) in urma verificărilor efectuate, organele de inspectie fiscală au constatat că, în luna martie 2006, unitatea a emis factura nr.in suma de lei, catre S.C. S.R.L. reprezentand contravaloarea unui imobil situat in localitatea jud. Mures. Prețul imobilului a fost în sumă de lei, dar societatea a înregistrat în evidența contabilă cu semnul minus suma de lei prin formula contabilă 4111 „Clienți” = 7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital”, reprezentând scădere avans imobil, avans neînregistrat, de fapt, de catre S.C. S.R.L. Din nota explicativă dată în fața organelor de inspectie fiscală de către administratorul societății rezultă că „*suma delei reprezintă avans încasat de la pentru imobilul amintit, dar nefacturat*”.

Avand in vedere prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, organele de control au reintregit profitul impozabil aferent anului 2006 cu suma delei.

De asemenea, (Cap. III, Impozit pe profit, lit. c) in luna mai 2006, prin formula contabilă 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 2131 „Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)” societatea a înregistrat cu semnul minus cheltuieli în sumă de lei, cu mențiunea „cedate sau scoase din evidență”. Potrivit Notei de recepție nr. suma reprezinta valoarea unor instalații electrice (ce se situeaza la nivel de lei) și a unor instalații de încălzire (a caror valoare insumeaza lei); investiții in cauza au fost efectuate la imobilul din localitatea Chibed (imobilul vândut în luna martie 2006). Potrivit raportului de evaluare întocmit în luna decembrie 2003, investitiile in cauza, au fost localizate ca apartinand imobilului.

În luna iulie 2006, prin NC nr. 6 înregistrarea amintită se corectează prin formula contabilă 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” = 2131 „Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)” cu suma de lei, reprezentând „corectat NC nr. 5 luna mai”.

În aceeași lună, prin Nota de recepție nr. 6/31.07.2006 se înregistrează formulele contabile 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” = 212 „Construcții” cu suma de lei și 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 212 „Construcții” cu suma delei cu semnul minus. Din Nota de recepție nr. 61/31.07.2006 atasata, rezulta ca suma in cauza (28.806 lei) reprezinta: împrejmuire în valoare de lei, instalație apă-canal în valoare de lei,

tâmplărie în valoare de lei și reparații la învelitoare în valoare de lei, reprezentând investiții efectuate la imobilul din localitatea Chibed (imobilul vândut în luna martie 2006) – aspect ce rezultă și din raportul de evaluare întocmit în luna decembrie 2003. Din nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală de către administratorul societății rezultă că soldul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” în sumă delei reprezintă „renovarea imobilului din”.

În baza prevederilor art. 19, alin. (1) din Codul fiscal coroborat cu pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, organele de control au inclus în baza de impozitare aferenta anului 2006 suma de **lei** (..... lei + lei).

În data de 11.04.2007 societatea a încasat prin extrasul de cont nr. suma de EUR la cursul valutar de lei (..... lei) de la societatea Kft din Ungaria, reprezentând contravaloarea facturii nr. aferentă livrării intracomunitare efectuate de S.C.....S.R.L (Cap. III, Impozit pe profit, lit. i). Societatea evidențiază această încasare ca fiind aferentă unei exporturi efectuate în anul 2006. Drept urmare, unitatea nu înregistrează și nu declară venituri din livrarea intracomunitară amintită. Prin nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală administratorul societății declară că „*deoarece a fost prima livrare intracomunitară, cred că am omis emiterea facturii*”.

Fiind încălcate prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004, republicată, la control, s-a reîntregit profitul impozabil aferent anului fiscal 2007 cu suma de**lei**.

Din constatările redată în actele atacate rezulta că în luna martie 2006 societatea a comercializat imobilul situat în localitatea către S.C. S.R.L., înregistrând cheltuieli cu mijloace fixe cedate sau scoase din evidență în sumă de lei (Cap. III, taxa pe valoarea adăugată, lit. a). Ulterior, în lunile mai și iulie 2006, societatea stornează cheltuieli în sumă de lei, înregistrând această sumă în contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție”.

Cu ocazia inspecției, aceste imobilizări în curs nu au putut fi prezentate organelor de control, deoarece sunt aferente fostului punct de lucru al societății, situat în localitatea, aspect ce rezulta și din nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală de către administratorul societății. În conformitate cu prevederile art. 128, alin. (3), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (incidente în acea perioadă), organele de inspecție fiscală au concluzionat că, în situația dată, investițiile reflectate în contul 231 reprezintă lipsa din gestiune. Organele de inspecție fiscală au reținut că societatea are sediul social în localitatea și nu mai deține puncte de lucru, iar în ceea ce privește relația cu societateaS.R.L., cele două societăți sunt în litigiu.

În conformitate cu prevederile art. 128, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „*Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia*”.

Potrivit prevederilor art. 128, alin. (4) din actul normativ menționat mai sus: „*Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea*

adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial”. Drept urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de lei (..... lei x 19%).

Întrucât faptele prezentate la Cap. III, Impozit pe profit, lit. a), c) și i) și la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr. organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de actul normativ anterior menționat, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr.

In drept, potrivit prevederilor art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „(1) **Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

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

[...]

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

În cauza, obiectul litigiului izvorăște din constatările făcute de organele de inspecție fiscală potrivit cărora societatea verificată nu a înregistrat venituri în cuantum total de lei (..... lei + lei), nu a fost în măsură să prezinte faptic investițiile evidențiate în contabilitate în contul 231 în cuantum de lei și nu a colectat TVA în suma de lei, aferența investițiilor menționate anterior, cu consecința diminării obligațiilor de plată către bugetul de stat, fapte asupra cărora urmează să se pronunțe organele de cercetare și urmărire penală sesizate de organele de inspecție fiscală.

În consecința confirmării sau infirmării constatărilor organelor de control privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul de control atacat. Cu alte cuvinte, între stabilirea obligațiilor bugetare și cercetările care se efectuează în dosarul penal există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedura administrativă.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „*Penalul ține în loc civilul*”, respectiv art. 22 din Codul de procedură penală, republicat, care, în legătură cu autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile în penal, precizează următoarele:

„Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.

Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței

penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

Se retine, potrivit doctrinei, acțiunea penală are itaetate fata de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2001 s-a pronunțat în sensul că: *„înaintarea rezolvării acțiunii penale este neindezidabil justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19, alin. (2) din Codul de Procedură Penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii”.*

În acest sens este și Decizia Curții Constituționale nr. 72/28.05.1996 prin care s-a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22, alin. (1) din Codul de Procedură Penală potrivit cărora: *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.*

Având în vedere aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare a autorităților de urmărire penală asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept *„penalul ține în loc civilul”*, consacrat prin art. 19, alin. (2) din Codul de procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care *se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește diminuarea pierderii cu suma de lei (..... lei + lei +), impozitul pe profit în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.*

Conform principiului de drept potrivit căruia: *„accesorium sequitur principale”*, soluționarea contestației *va fi suspendată și în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de lei și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei* (individualizarea sumelor vizând debitele stabilite suplimentar și accesoriile aferente, care fac obiectul sesizării penale a fost transmisă de către Activitatea de inspecție fiscală prin Adresa nr.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214, alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează că: *„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale...”.*

2. Cap. III, Impozit pe profit, lit. b) si d) din raportul de inspectie fiscala

In fapt, (Cap. III, Impozit pe profit, lit. b), in luna martie 2006 urmare vânzării imobilului situat in localitatea catre S.C..... S.R.L., societatea a înregistrează prin formulele contabile: 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 212 „Construcții” cheltuieli deductibile în sumă de lei, respectiv 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” = 211 „Terenuri și amenajări de terenuri” suma de lei. Ulterior, în lunile mai 2006 și iulie 2006 societatea a înregistrat cu semnul minus suma delei (..... lei în luna mai și lei în luna iulie), cu mențiunea „cedate sau scoase din evidență”. Se precizeaza că vânzarea imobilului amintit nu s-a efectuat prin unități specializate sau prin licitații.

In baza prevederile art. 24, alin. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, organele de control au incadrat suma de lei (..... lei – lei – lei) in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal si au majorat baza impozabila aferenta impozitului pe profit pentru anul 2006 cu suma in cauza.

Totodata, cu ocazia inspectiei desfasurate la S.C.S.R.L.(Cap. III, Impozit pe profit, lit. d), organele de control au constatat ca in lunile martie și aprilie 2006 societatea a înregistrat venituri în sumă de lei din vânzări de echipamente tehnologice. Aferent acestor venituri, în luna mai 2006 societatea a înregistrat in contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” cheltuieli deductibile în sumă de lei. In context, organele de inspectie fiscala au precizat faptul ca vânzarea mijloacelor fixe nominalizate (echipamente tehnologice) nu s-a efectuat prin unități specializate sau prin licitații organizate conform legii.

Avand in vedere faptul ca au fost încălcate prevederile art. 24, alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, cheltuielile in cuantum de lei (..... lei – lei) au fost incadrate de organele de inspectie fiscala in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal si, ca atare, au fost incluse in baza impozabila aferenta impozitului pe profit pentru anul 2006.

Petenta contesta reintregirea profitului impozabil cu suma de lei aferenta operatiunilor contabile de descracrae din gestiune a imobilului din, motivand cu faptul ca tranzactia imobilului s-a realizat prin intermediul unui cabinet notarial (care a vizat contractul de vanzare – cumparare incheiat intre parti), in opinia sa cabinetul notarial se incadreaza in categoria unitatilor specializate pentru valorificarea mijloace fixe amortizabile. De asemenea, petenta considera ca articolul de lege invocat de organele de control se adreseaza agentilor economici cu capital de stat, preturile de tranzactionare intre agentii economici fiind dictate de catre raportul cerere -oferta si de catre interesele fiecarui agent economic.

In drept, in spețele prezentate, sunt incidente urmatoarele prevederi legale:

- art. 24, alin. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, conform căroră: „... Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii”;

- pct. 71⁵ din HG nr. 44/2004, republicata, unde se stipuleaza: „71⁵. În categoria unităților specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază

înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și alte unități cu activități similare.

Prin valoarea fiscală rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare fiscală și valoarea amortizării fiscale, din care se scad sumele rezultate în urma valorificării acestora.

Pentru determinarea valorii rămase neamortizate, în cazul mijloacelor fixe cu valoare contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, în valoarea de intrare fiscală se includ și reevaluările efectuate, potrivit legii, până la acea dată.

Din aceste prevederi legale se reține că valoarea ramasa neamortizata este deductibila la calculul profitului impozabil doar in cazul in care valorificarea acestora se face prin intermediul unitatilor specializate, asa cum acestea sunt definite la pct. 71⁵ din Normele de aplicare a Codului fiscal date in aplicarea art. 24, alin. (15) sau prin licitatie organizata potrivit legii. In situatia in care societatea nu face dovada respectarii prevederilor legale anterior enuntate, cheltuielile, reprezentand valoarea neamortizata aferenta mijloacelor fixe valorificat, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Contrar celor redade mai sus, petenta sustine ca: „ *legiuitorul nu da o definitie sau o specificatie a ceea ce inseamna unitati specializate prin care sa fie valorificate aceste mijloace fixe*”; cu toate acestea considera, contrar textelor de lege citate, ca ar intra in categoria unitatilor specializate cabinetele de avocatura care vizeaza contractele de vanzare cumparare incheiate in cazul vanzarii unor mijloace fixe.

De asemenea, in contestatie, se sustine ca textul de lege: „ *... se adredeaza in cazul vanzarilor de active intre persoane afiliate...*”, tocmai in ideea de a nu se proceda la subevaluarea preturilor de vanzare; in context, e de aratat faptul ca, in tranzactia ce face obiectul spetei analizate dl. avea atat calitatea de asociat al S.C.S.R.L. cat si asociat al S.C. S.R.L., reprezentand ambele societati intre care a fost incheiat contractul de vanzare- cumparare a imobilului situat in localitatea Chibed.

Petenta face referire la alin. (1), pct. 18 din Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prin care se abroga obligativitatea valorificării mijloacelor fixe amortizabile prin unitati specializate sau licitatii organizate conform legii, pentru a fi acceptata la deductibilitate cheltuiala cu valoarea ramasa neamortizata. Argumentul petentei nu poate nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, in ceea ce priveste articolul de lege invocat, acesta are valabilitate incepand cu data de 01.01.2007, iar operatiunile analizate la acest capat de cerere au avut loc intr-o perioada anterioara datei mentionate (respectiv in cursul anului 2006).

Cu referire la recalcularea profitului impozabil pentru anul 2006 (avand in vedere speta anlizata), petenta considera ca: „ *recalcularea profitului impozabil aferent anului 2006 cu suma de lei este incorect rezultand practic o diferenta de lei*” . In legatura cu precizarea contestatoarei, se retine faptul ca diferenta de lei reprezinta valoarea contabila a terenului, evidentiat de societate in contul 211 „Terenuri”. Astfel, la stabilirea valorii ramase neamortizate pentru imobilul valorificat care a fost inclusa in baza de impozitare s-a avut in vedere valoarea inregistrata de unitate in contul 6583 (..... lei), valoarea stornata ulterior si inregistrata in contul de imobilizari corporale in curs 231 (..... lei) si valoarea

realizata din valorificarea imobilului, exclusiv terenul, (... lei = lei, venituri din valorificarea imobilului si a terenului aferent - lei, valoarea terenului. In conditiile date, este evident faptul ca, organele de control au stabilit in mod corect suma inclusa in baza de impozitare astfel, nici aceasta sustinere a petentei nu este intemeiata.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale citate în speță, precum și faptul că S.C. S.R.L. nu a facut dovada valorificarii mijloacelor fixe (imobil situat in localitatea si echipamente tehnologice) prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii, în mod legal organele de control au considerat cheltuielile in suma de lei (..... lei + lei), reprezentând valoarea ramasa neamortizata aferenta imobilului si echipamentelor tehnologice in cauza, ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru anul 2006, cu suma in cauza diminuandu-se pierderea inregistrata si raportata de unitate, motiv pentru care ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere, constand in diminuarea pierderii fiscale cu suma delei.***

3. Cap. III, Impozit pe profit, lit. e) din raportul de inspectie fiscală

In fapt, in luna aprilie 2006 societatea a înregistrat in evidenta contabilă pe contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" suma delei din facturile fiscale nr.în sumă delei și nr. în sumă delei, emise de SC .SRL, repre.....zentând achiziții de materiale de construcții constând în 230 saci de ciment si 1.100 kg oțel beton. Din nota explicativă dată în fața organelor de inspectie fiscală de către administratorul societății rezultă că: „*am efectuat aceste cheltuieli pentru construirea atelierului de tâmplărie la adresa.....*” .

In baza prevederilor art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu punctul 54, alin. (1), Anexa I, din O.M.F. nr. 1752/2005 privind reglementările contabile conforme cu directivele europene și cu art. 4, lit. b) din Legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, organele de control au incadrat cheltuielile in cauza in categoria celor nedeductibile fiscal pentru perioada in care au fost inregistrate, cu valoarea acestora ce se situeaza la nivel de lei, urmand a fi majorata valoarea mijlocului fix. Ca urmare, suma in cauza a fost inclusa in baza de impozitare aferenta impozitului pe profit pentru anul 2006.

In contestatia formulata, petenta precizeaza ca bunurile respective au fost utilizate pentru repararea atelierului de tamplarie situat in localitatea Sovata si nu pentru construirea, instalarea sau imbunatatirea acestui imobil, asa cum, in mod eronat, s-a consemnat in actul de control de catre inspectorii fiscali; conform stipulatiilor din contestatie, atelierul de tamplarie exista la data inregistrarii in evidenta contabila a cheltuielilor in cauza. De asemenea, petenta precizeaza ca atelierul de tamplarie a fost inchiriat societatii de catre administratorul acesteia si, ca atare, cheltuielile efectuate reprezentau investitii la un mijloc fix luat cu chirie astfel ca, unitatea avea drept de deducere, prin intermediul amortizarii, pentru lucrarile efectuate la atelierul de tamplarie, pe perioada contractului de inchiriere.

In drept, la art. 4 din Legea nr. 15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, se arata: „***Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:***

a) investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie;

[...]”

În speta, sunt incidente și prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„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 art. 24, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, se prevede: *„cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării...”*, iar la punctul 54, alin. (1), Anexa I, din O.M.F. nr. 1752/2005 privind reglementările contabile conforme cu directivele europene unde se stipulează: *„costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe ..., cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective”*.

În soluționarea contestației se retin următoarele:

- potrivit materialului documentar prezentat la control și a notei explicative date de administratorul societății organele de control au concluzionat că sumele înregistrate în contul 604 în cuantum de lei sunt aferente construirii atelierului de tâmplărie situat la adresa:și, ca atare, acestea trebuiau evidențiate într-un cont de imobilizări, urmând ca recuperarea cheltuielilor în cauză să se facă prin intermediul amortizării pe măsura utilizării mijlocului fix. În condițiile date soluția fiscală aplicată la momentul controlului a fost aceea de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în suma de lei;

- ulterior, la contestație, petenta prezintă Contractul de închiriere nr. încheiat între (administrator al SC SRL) și S.C. S.R.L. potrivit căruia societatea închiriaza pentru o perioadă nedeterminată, începând cu data de 01.01.2006, atelierul de tâmplărie.

În situația dată, cheltuielile înregistrate de contribuabilul verificat în suma de lei, reprezintă investiții efectuate la un mijloc fix luat cu chirie potrivit art. 4, lit. a) din Legea nr. 15/1994: *„Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării: ... a) investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie;”*.

Pentru investițiile în cauză se aplică regimul fiscal prevăzut la art. 24, alin. (11), lit. c) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

„Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează: ... c) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz;...”

Cu privire la documentul prezentat (Contract de închiriere) și reconsiderarea stării de fapt, organele de control s-au pronunțat în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, comunicat cu adresa nr., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.după cum urmează: *„s-a admis la deductibilitate cheltuieli de amortizare în suma de lei, (.../288 luni = 20 lei/lună; 20 lei x 43 luni = lei pentru perioada mai 2006 - noiembrie 2009, data suspendării temporare a activității), iar pentru diferența de lei (... lei - lei) organele de control își mențin constatarile”*.

La art. 216, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, se precizează: „ În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”.

Intrucat, urmare analizei documentelor prezentate de unitate in sustinerea contestatiei rezulta ca petenta pentru o parte din cheltuielile in cauza (amortizare la nivel de 860 lei) are drept de deducere, fiind indeplinite in speta conditiile legale privind deductibilitatea cheltuielilor la determinarea profitului impozabil si avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala au determinat sumele pentru care, se impune o solutie favorabila contestatoarei constand in diminuarea pierderii (stabilita in sarcina contribuabilului prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. 30/02.02.2011) cu suma delei, **se admite contestația petentei în ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale cu suma delei.**

In ceea ce priveste cheltuiala in suma de lei (.....lei - lei) intrucat, unitatea si-a suspendat temporar activitatea incepand cu luna noiembrie 2009 pentru aceasta nu poate fi aplicat un regim de deductibilitate fiscala, atelierul de tamplarie nemaifiind utilizat in scopul realizarii de venituri; avandu-se in vedere prevederile legale menționate mai sus incidente in speta, se retine ca, in mod corect organele de inspectie au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma delei cu care au diminuat pierderea fiscala inregistrata de S.C. S.R.L.

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația in ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei.**

4. Cap. III, Impozit pe profit, lit. f), m), r) si Taxa pe valoarea adaugata lit . b) din raportul de inspectie fiscala

In fapt, in perioada verificata societatea a inregistrat cheltuieli în suma totala delei (..... lei + lei + lei) si a dedus taxa aferenta in suma de lei in baza unor documente prezentate in copie xerox, prezentate in anexa nr. 14 la Raportul de inspectie fiscala..

Prin nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală administratorul societății declară că „inițial nu am primit originalele și pe urmă am uitat de ele”.

Fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, organele de inspecție au recalculat profitul impozabil aferent perioadei supuse inspecției cu suma de lei.

Fiind încălcate prevederile art. 146, alin. 1, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, precum și pct. 46, alin. 1, Titlul VI din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de lei.

Referitor la starea de fapt prezentata, in contestatia formulata petenta sustine ca documentele prezentate intrunesc conditiile unor documente justificative pentru a fi acceptate in contabilitatea societatii. Mai mult, se invoca faptul ca inregistrarea in contabilitate se face cronologic si sistematic, pe baza inregistrurilor care dobandesc calitatea de document justificativ si care angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit.

In drept, in speta sunt incidente urmatoarele prevederi legale:

- art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia: „ *Condiții de exercitare a dreptului de deducere:*

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie

să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”;

- pct. 46, alin. (1), Titlul VI din HG. nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal stipulează:

„ **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială**”;

- art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, potrivit carora:

„ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

- art. 6 alin. (1) și alin. (2), Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

„(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”.

Potrivit, reglementarilor legale anterior citate, pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată unitatea trebuie să prezinte exemplarul original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, iar în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. Petenta nu a prezentat nici cu ocazia controlului și nici atasat contestației alte documente decât facturile în copie xerox pentru achizițiile cuprinse în anexa nr. 14 la raportul de inspecție fiscală.

În nota explicativă dată cu ocazia controlului administratorul societății precizează că nu a intrat în posesia formularelor originale ale documentelor de achiziție, iar ulterior a omis să solicite duplicate ale facturilor originale.

Referitor la prevederea legală invocată în contestație - cap. 3, punctul 126 din HG nr. 704/1993 - potrivit căreia în caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile, se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, se reține că acest act normativ nu mai era în vigoare la data efectuării operațiunilor, respectiv, august 2006 – noiembrie 2009, (întrucât a fost abrogat prin Hotărârea Guvernului nr. 22/2003 pentru abrogarea unor dispoziții legale, precum și pentru modificarea și completarea unor metodologii

contabile și fiscale).

În speta sunt aplicabile prevederile Ordinului M.E.F. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile - Anexa nr. I Norme metodologice de întocmirea și utilizare a documentelor financiar-contabile, lit. E pct. 47, unde se precizează: „în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, emitentul trebuie să emită un duplicat al facturii pierdute, sustrase sau distruse.

Duplicatul poate fi:

- o factură nouă, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială; sau
- o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila societății și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială”.

Așadar, pentru admiterea la deducere a cheltuielilor în suma de lei și a sumei de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile cuprinse în anexa nr. 14 la raportul de inspecție fiscală, petenta avea obligația de a solicita furnizorului un duplicat al facturilor respective.

Intrucât, petenta nu a prezentat în susținerea contestației duplicat după documentele respective având aplicată ștampila emitentului precum și mențiunea „conform cu originalul” (condiție pentru ca acestea să poată fi acceptate drept documente justificative) aceasta nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru cheltuielile în suma de lei și taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.

Având în vedere prevederile legale citate și considerentele anterior redate, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește diminuarea pierderii cu suma totală de lei, respectiv, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.**

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei au fost calculate accesoriile în cuantum total de lei, din care lei majorări de întârziere/dobânzi și lei penalități de întârziere.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere/dobânzi și a penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.**

5. Cap. III, Impozit pe profit, lit. g), k), n) și Taxa pe valoarea adăugată, lit. c) din raportul de inspecție fiscală

In fapt, în perioada supusă inspecției fiscale societatea a înregistrat cheltuieli, pe baza unor bonuri fiscale care nu au calitatea de documente justificative (altele decât cheltuieli cu combustibil) în sumă de lei (..... lei + lei + lei) și a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, fără a deține facturi fiscale, așa cum prevede O.M.F. nr. 1714/2005 art. 1, alin. (2) și (3).

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, și ale art. 146. alin. (1), lit. a) și b) din același act normativ, organele de inspecție fiscală au reținut ca, suma de lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil. La stabilirea rezultatului fiscal pentru fiecare din anii supuși verificării organele de inspecție fiscală

au avut în vedere aceste sume; pentru anul 2009, caruia îi revine suma de lei, la stabilirea rezultatului fiscal s-a avut în vedere și baza impozabilă aferentă impozitului minim calculat și înregistrat de societate, respectiv suma de lei. Astfel, efectul fiscal stabilit de organele de inspecție s-a concretizat în diminuarea pierderii cu suma de lei.

În contestația formulată petenta subliniază faptul că la stabilirea tratamentului fiscal pentru sumele înregistrate în evidența contabilă pe baza de bonuri emise de aparatele de marcat electronice fiscale, organele de control nu au avut în vedere și prevederile art. 1, alin. (2) din O.M.F. nr. 1714/2005, potrivit cărora, bonurile fiscale cu valoare de până la 100 lei, care cuprind date referitoare la denumirea cumpărătorului și codul unic de înregistrare al acestuia pot constitui documente de înregistrare a cheltuielilor în evidența contabilă.

In drept, în speta sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevede că:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.

- art. 6 alin. (1) și alin. (2), Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(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”.

- art. 1, alin. (2), lit. d) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1714/2005, prevede: “(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:

[...]

d) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărui valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, **dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente.**”

- art. 1, alin. (3) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1714/2005, stipulează: „ Pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor, agenții economici vor solicita furnizorilor de bunuri sau de servicii să emită factura fiscală în conformitate cu prevederile [art. 155](#) alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ...”.

- art. 146, alin. (1), lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede: “(1) Pentru exercitarea dreptului de

deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:
a) *pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5)”*

În legătură cu aceste prevederi, pct. 46, alin. (1) și alin. (2), Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, stipulează următoarele:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 146](#) alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, [...].

(2) Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat”.

În Decizia nr. 5/15.01.2007, emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție se precizează: „nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale anterior citate, bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărui valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, poate sta la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor cu condiția ca acesta să fie ștampilat și să aibă înscrise denumirea cumpărătorului și codul unic de înregistrare al acestuia.

Se reține ca, potrivit anexei 15 la raportul de inspecție fiscală valoarea bonurilor luate în calcul de către organele de control nu depășește 100 lei. Organele de control au anexat raportului încheiat copii ale bonurilor cuprinse în anexa menționată; din analiza acestora a rezultat că nu sunt îndeplinite condițiile impuse de prevederile legale anterior citate pentru a putea fi încadrate în categoria documentelor justificative pentru deducerea cheltuielilor, întrucât nu cuprind informații referitoare la denumirea cumpărătorului și codul de înregistrare fiscală al acestuia.

În consecință, întrucât bonurile fiscale prezentate în anexa nr. 15 la raportul de inspecție fiscală nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art.1 alin. (2) lit. d) din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1714/2005, respectiv nu au înscrise **denumirea cumpărătorului și codul unic de înregistrare al acestuia** aceste bonuri nu sunt documente justificative pentru a fi considerate deductibile cheltuielile în suma de lei, înregistrate în baza acestora .

Prin urmare, în baza celor anterior redată, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește capătul de cerere vizând diminuarea pierderii cu sumă totală de lei .**

Având în vedere textele de lege anterior citate rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de deținerea, în original, a documentelor prevăzute la art. 146, alin. (1) din Codul fiscal sau a altor documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei

unitatea a prezentat doar bonuri fiscale pentru achiziția de bunuri, altele decât combustibili, emise de diferiți furnizori fara a putea fi prezentate facturile aferente se concluzioneaza ca unitatea nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru suma de 894 lei.

Avand in vedere prevederile legale citate si considerentele anterior redate, **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata în sumă de lei.**

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adugata stabilita suplimentar în suma de lei au fost calculate accesoriile in cuantum de lei, din care majorări de întârziere/dobanzi aferente în sumă de lei si penalitati de intarziere în suma delei.

Cuquantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspectie fiscala prin Adresa nr. inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C.S.R.L. a fost reținuta ca datorata taxa pe valoarea adaugata în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.**

6. Cap.III, Impozit pe profit, lit. h), l) si Taxa pe valoarea adaugata, lit. d) din raportul de inspectie fiscala

In fapt, in anii 2007 si 2008 societatea a înregistrat cheltuieli deductibile aferente bunurilor și serviciilor înscrise în facturile fiscale prezentate in anexa nr. 16 la raportul de inspectie fiscala în valoare de lei (..... lei + lei) si a dedus taxa pe valoarea adugata aferenta în suma delei. Aceste facturi nu conțin informațiile obligatorii (lipsă cod fiscal sau cod fiscal eronat al beneficiarului, lipsă sediu beneficiar sau sediu beneficiar eronat) pentru a îndeplini condiția de document justificativ conform prevederilor H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, coroborat cu prevederile art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Avand in vedere prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare organele de inspectie fiscala au concluzioant ca suma de lei reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil.

Întrucât societatea verificată nu a procedat la corectarea documentelor pe perioada desfășurării controlului așa cum prevede art. 159, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 81¹, alin. 2 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca aceasta nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

In ceea ce priveste starea de fapt prezentata petenta considera ca lipsa codului fiscal al cumparatorului de pe documentele prezentate la control pentru justificarea inregistrarii pe cheltuieli a unor sume si pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta nu este un element de natura sa anuleze dreptul de deducere. Totodata, petenta face referiri cu privire la temeiul legal invocat de catre organele de control - art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal - unde se prevede ca in cazul aprovizionarii cu

produse dovada intrării în gestiune a acestora se realizează pe baza notei de intrare – recepție, aceasta constituind de fapt documentul de intrare în gestiune.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, în speta, sunt aplicabile :

- art. 21 alin. (1) și alin. 4) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevede că: „ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.

- Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, unde la punctul 12, se prevăd următoarele:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicat, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal. [...]”.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 6, alin. (1) și alin. (2), prevede următoarele:

„(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 Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, la punctul 2 din Anexa nr. 1 - Norme metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă - , se stipulează următoarele:

”2. [...] Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare”.

La art. 2 alin. (1) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se stipulează că: „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”, iar art.155, alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, precizează următoarele: „ (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

[...]

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d); [...]"

Din textele de lege menționate mai sus, în vigoare la data emiterii documentelor respective se reține că, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, iar documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Referitor la documente care au stat la baza înregistrării cheltuielilor de către societate în suma delei, din textele de lege menționate rezultă că acestea trebuie să cuprindă o serie de informații obligatorii ce sunt prevăzute la art.155, alin.(5) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal. Cu privire la facturiile cuprinse în anexa nr. 16 la raportul de inspectie fiscala, se reține ca acestea nu sunt completate în conformitate cu prevederile legale în materie, respectiv, lipsesc informațiile privind cumpărătorul: codul fiscal, adresa, numărul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului, cont bancar.

Ca urmare, susținerile petentei nefiind întemeiate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin.(2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind aprobarea Codului Fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007 decide că: **„Nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii”**.

Referitor la lipsa elementelor de identificare din cuprinsul facturilor în cauză, în contestația formulată petenta precizează că înscrisurile au calitatea de document justificativ, raportat și la faptul că acestea au fost înregistrate în contabilitate în deplină concordanță cu normele în vigoare. Totodată, petenta susține că facturile fiscale în cauză îndeplinesc toate condițiile impuse de către dispozițiile H.G. nr. 831/2007 și dispozițiile art. 155, alin. 9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și dispozițiile punctului 119 din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, act normativ abrogat însă începând cu data de 01.01.2003, iar responsabilitatea completării documentelor justificative cade în sarcina persoanelor care le-au întocmit. Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările

ulterioare, care precizează:

“(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”.

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, astfel ca susținerea petentei cu privire la aceasta speta nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Totodată unitatea precizează că - având în vedere prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Codul fiscal - la control inspectorii nu au coroborat „... *facturile fiscale cu notele de intrare-recepție care constituie documentul de intrare în gestiune ...*”.

Având în vedere faptul că, critica petentei nu este susținută cu documente justificative (note de recepție pentru bunurile înscrise în facturile în cauză) - la contestație nefiind atasate astfel de documente -, aceasta este neîntemeiată.

Urmare considerentelor anterior redată și având în vedere prevederile legale citate, rezultă că în mod corect organele de inspecție au considerat că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de lei înregistrate în baza facturilor care nu pot dobândi calitatea de document justificativ întrucât, nu au fost completate cu toate elementele minime obligatorii prevăzute de lege, drept pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru diminuarea pierderii cu suma de lei.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată **în drept**, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art. 146 "Condiții de exercitare a dreptului de deducere", alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)“.

În legătură cu aceste prevederi, pct. 46, alin. (1), Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, stipulează următoarele:

„(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78 ”.

Din textele de lege menționate mai sus se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Cu privire la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cazul în care

documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007, decide că „*taxa pe valoarea adugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA*”.

Având în vedere prevederile legale anterior citate și faptul că facturile cuprinse în anexa nr. 16 la RIF nu sunt completate cu toate informațiile prevăzute la art.155, alin. (5) din Codul fiscal, ***contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.***

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în suma de **744 lei** au fost calculate accesorii în cuantum de **783 lei**, din care majorări de întârziere/dobanzi aferente în sumă de lei și penalități de întârziere în suma de lei.

Cuquantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C.S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adaugata în sumă de **lei**, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.***

7. Cap.III, Impozit pe profit, lit. o) și Taxa pe valoarea adaugata , lit. f) din raportul de inspecție fiscală

In fapt, în perioada iunie - septembrie 2009 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de lei în baza unor facturi emise de către societatea S.R.L., având cod de înregistrare în scopuri de TVA RO Din informațiile existente în baza de date a D.G.F.P. Mureș a rezultat că S.C..... S.R.L. este inactivă din data de 29.05.2009.

Având în vedere prevederile art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare și prevederile art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art. 3 și art. 4 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, suma de**lei** a fost considerată ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Situația de fapt prezentată are influența și în ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata. Astfel, în perioada iunie – septembrie 2009 societatea a înregistrat în jurnalele pentru cumpărări și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în facturile fiscale emise de S.C. S.R.L. - contribuabil care, așa cum s-a arătat mai sus, a fost declarat inactiv.

În condițiile date, întrucât furnizorul amintit nu este înregistrat în scopuri de TVA, rezultă faptul că au fost încălcate prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155, alin. (5), lit. c),

unde este menționat că persoana care emite factura fiscală trebuie să fie înregistrată ca și plătitor de TVA în conformitate cu art. 153 din același act normativ.

Având în vedere prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), ale art. 155, alin. (5), lit. c) și ale art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art. 3 și art. 4 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe adăugată în sumă de lei.

În ceea ce privește data declarării stării de inactivitate pentru societatea S.R. L. (în actul de control încheiat este indicată data de 29.05.2009), în contestație petenta face referire la situația prezentată pe portalul MFP – ANAF, potrivit căreia societatea în cauză este inactivă începând cu data de 11.06.2009, iar anularea certificatului de înregistrare fiscală este din data de 01.07.2009. În contestație sunt invocate prevederile art. 11, alin. 1¹ din Codul fiscal potrivit cărora autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv, precum și alte texte de lege care reglementează starea de inactivitate a unei societăți. De asemenea, se menționează faptul că S.C. S.R.L. s-a aflat în ipostază de a nu cunoaște că societatea SRL a fost declarată inactivă. Petenta consideră că respectarea tuturor prevederilor legale referitoare la documente cad în sarcina persoanelor care le-au întocmit, în speță, în sarcina S.C. S.R.L.

În drept, la art. 3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi se stipulează:

„(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin.(1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”,

iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ,

„Pe perioada stării de inactivitate ... oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept”.

Potrivit art. 11 alin. (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„[...] nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin”,

la art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„...nu sunt deductibile : ...r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală ”,

iar potrivit art. 146 alin. (1) lit. a) din din același act normativ,

„ (1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

a) **pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.**

Din cele precizate anterior și din documentele existente la dosarul contestației, în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- Potrivit constatării redată la Cap. III, Impozit pe profit, lit. o) din raportul de inspecție fiscală organele de inspecție au considerat cheltuiala cu bunurile înscrise în facturile emise de societatea S.R.L., în suma totală delei ca fiind nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, întrucât au avut la baza documente emise de un contribuabil în perioada când acesta a fost declarat inactiv prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, invocând în speta că fiind incidente prevederile art. 3 și art. 4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, precum și prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1²) și ale art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, având drept efect fiscal diminuarea obligației de plată la bugetul general consolidat al statului constând în impozit pe profit aferent anului 2009 cu suma de lei (la refacerea calculelor privind stabilirea bazei de impunere pentru anul fiscal 2009, organele de inspecție fiscală au avut în vedere suma de lei și au ținut cont de baza de impozitare aferentă impozitului minim înregistrat de unitate în anul 2009).

- Pe aceleași considerente (facturi emise de un contribuabil inactiv), la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. f) din raportul de inspecție fiscală invocând prevederile art. 3 și art. 4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, precum și prevederile art. 11, alin. (1¹) și (1²), ale art. 146, alin. (1) lit. a) și ale art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L. stabilind TVA de plată în suma de lei.

- Potrivit datelor de care dispun Finantele societatea. S.R.L. a fost declarată inactivă începând cu data 29.05.2009 prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 1167/2009; întrucât, Ordinul amintit a fost prorogată, s-a modificat data inactivității la 11.06.2009 și s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA a societății începând cu data de 01.07.2009. Din cele prezentate rezultă că doar o parte din facturile emise de către societatea în cauză către S.C.....S.R.L. au fost întocmite după data declarării stării de inactivitate. Astfel, pentru facturile emise înainte de data 01.07.2009 (dintre cele vizate la control) a căror valoare însumează lei și pentru care contribuabilul verificat a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, se reține că **nu sunt incidente prevederile legale invocate de către organele de inspecție fiscală referitoare la achizițiile efectuate de la un contribuabil inactiv (atât în ceea ce privește impozitul pe profit cât și taxa pe valoarea adăugată).**

Cu privire la data declarării stării de inactivitate pentru S.C..... S.R.L. și reconsiderarea stării de fapt, organele de control s-au pronunțat în referatul cu

propuneri de soluționare a contestației, comunicat cu adresa nr....., înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr. după cum urmează: „, *pe baza celor menționate mai sus, se admite la contestație cheltuieli în suma de lei.....se admite la contestație TVA în suma de lei* .”, propunând acceptarea contestației pentru sumele anterior menționate și pentru accesoriile aferente de lei (..... lei aferente impozitului pe profit și lei aferente TVA).

Urmare analizei stării de fapt prezentate de unitate în contestație rezultă că pentru o parte din cheltuielile încadrate, cu ocazia inspecției, în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal (în baza art. 21, alin. (4), lit. r) din Codul fiscal) unitatea beneficiază de dreptul de deducere (pentru suma delei) deoarece, documentele care au stat la baza înregistrării acestora în evidența contabilă au fost întocmite înainte ca societatea emitentă să fie declarată inactivă. Starea de fapt prezentată are efecte și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată astfel, unitatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de SC SRL înainte de declararea stării de inactivitate (suma delei). Având în vedere starea de lucruri prezentată, în referatul privind propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au precizat cuantumul obligațiilor fiscale referitor la care se impune o soluție favorabilă contestatoarei, constând în: impozit pe profit în suma de **lei**, accesorii aferente impozitului pe profit în suma de **lei**, taxa pe valoarea adăugată în suma de **lei**, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de **1.192 lei**, propunând acceptarea contestației pentru sumele anterior menționate, stabilite în sarcina contribuabilului prin Decizia de impunere ce vizează operațiunile reflectate în facturile emise de SC SRL până la data de 11.06.200.

La art. 216 , alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează: „, *În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat*”.

Având în vedere considerentele prezentate anterior și prevederile legale citate, ***se admite contestația petentei în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă delei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.***

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi admisă în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***contestația urmează a se admite și pentru accesoriile în sumă de ...lei aferente impozitului pe profit*** (...ei majorări de întârziere/dobânzi și lei penalități de întârziere) ***și pentru accesoriile în sumă delei aferente taxei pe valoarea adăugată*** (.....lei majorări de întârziere/dobânzi șilei penalități de întârziere).

În ceea ce privește diferența de cheltuieli în cuantum de.....lei (..... – lei), înregistrată în contabilitate în baza documentelor emise de societateaS.R.L. în perioada de inactivitate se rețin următoarele aspecte:

- de la data declarării ca inactivi contribuabilii nu mai au dreptul de a emite documente, emiterea documentelor fiscale cu încălcarea interdicției nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal, întrucât autorizarea de funcționare a acestora este suspendată de drept. Întrucât prevederile art. 3, alin. (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi stipulează că

“Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv ... nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”, în speță, aspectele de ordin comercial nu sunt de natură să influențeze fiscalitatea;

- spre deosebire de prevederile alin. (1) al art. 11 din Codul fiscal, care au un caracter general, stipulând că: *„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”*, prevederile alin. (1²) ale aceluiași articol reprezintă o normă cu caracter imperativ, prin care se stabilește, în concret, care trebuie să fie conduita organelor fiscale în cazul tranzacțiilor efectuate de agenții economici cu contribuabili declarați inactivi, fără a se face vreo distincție în funcție de *“valabilitatea comercială”* a tranzacțiilor, fiind vizate toate tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv.

Având în vedere considerentele anterior redată nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia *„ autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie efectuata de un contribuabil declarat inactiv”*, având în vedere ca S.C. S.R.L. nu are calitatea de contribuabil inactiv ci se afla în poziția contribuabilului care are relații de afaceri cu un contribuabil declarat inactiv, caz în care sunt aplicabile prevederile art. 11, alin. (1²) din Codul fiscal.

De asemenea, prin contestația formulată petenta invocă faptul că nu a avut cunoștință de faptul că S.C..... S.R.L. a fost declarată inactivă, considerând totodată că, într-o asemenea situație, responsabilitatea întocmirii documentelor în condiții legale revine celui care întocmește documentul, respectiv societățiiSRL, care cunostea faptul ca a devenit persoana juridica inactiva si nu mai avea dreptul sa emita facturi.

Această susținere a petentei nu este de natură să schimbe constatările organelor de inspecție fiscală întrucât, potrivit art. 7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, Lista contribuabililor declarați inactivi se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

După cum s-a mai reținut în considerentele prezentei decizii, prin prevederile legale mai sus citate legiuitorul a statuat faptul că, **un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, iar tranzacțiile efectuate cu acesta nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale.**

Efectul fiscal s-a concretizat în stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată ce se situează la nivel de lei (..... lei -lei = lei x 16%); pentru stabilirea rezultatului fiscal aferent anului 2009, influențat cu această constatare, organele de inspecție fiscală au avut în vedere baza impozabilă aferentă impozitului minim calculat și înregistrat de societate pentru anul 2009, respectiv suma de lei).

Prin urmare, în baza prevederilor legale citate și a considerentelor anterior redată, coroborate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora ***nu sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil “cheltuielile înregistrate în evidența contabilă,***

care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv [...]”, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în suma delei înregistrate în baza facturilor fiscale emise de contribuabilul declarat inactiv, fapt pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest caput de cerere, constând în stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plata delei)**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de lei au fost calculate accesoriile în cuantum delei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă delei și penalități de întârziere în suma de lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr.înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C.S.R.L. a fost reținut ca datorat impozit pe profit în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.**

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, pe lângă prevederile actelor normative privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, și prevederile art. 1, alin. (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se rețin și prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale cărui prevederi stipulează că:

„ (1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

a) **pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.**

Având în vedere prevederile legale anterior menționate se reține că, achizițiile efectuate de societate în baza facturilor emise de S.C. Kiki S.R.L. după declararea acesteia ca inactivă nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pentru care societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

Mai mult, potrivit prevederilor legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor aprovizionate de la o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, însă pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale care să cuprindă informațiile prevăzute de lege emise pe numele său de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În speță, sunt incidente și prevederile art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(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”.

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Solutia fiscala aplicata de organele de control este corecta, in conditiile redate l anterior, si in cee ce priveste taxa pe valoarea adaugata in quantum de lei (..... lei - lei) .

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate se reține că facturile emise de S.C. S.R.L. în perioada în care era declarată inactivă, nu constituie documente legale in bza carora sa se poate justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de lei.***

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de **.....lei** au fost calculate accesorii în quantum de **.....lei**, din care majorări de întârziere/dobanzi aferente în sumă de **.....lei** si penalitati de intarziere in suma de **..... lei**.

Cuquantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspectie fiscala prin Adresa nr. inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C.S.R.L. a fost reținuta ca datorata taxa pe valoarea adaugata în sumă de **..... lei**, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.***

8. Cap. III, Impozit pe profit, lit. j) si p) din raportul de inspectie fiscala

In fapt, societatea a declarat eronat în Declarația privind impozitul pe profit întocmit și depus pentru anul fiscal 2007 pierdere fiscală înregistrată de societate. În loc de lei pierdere fiscală societatea a raportatlei pierdere fiscală, rezultând o diferență de pierdere raportată în plus în sumă de **..... lei**; prin acesta au fost încălcate prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborate cu pct. 12 din HG nr. 44/2004, republicată.

Drept urmare, la recalcularea rezultatul fiscal aferent anului 2007, s-a luat in calcul si suma de lei (Cap. III, Impozit pe profit, lit. j).

Totodata societatea a declarat eronat în Declarația privind impozitul pe profit în pentru anul 2009 pierdere fiscală înregistrată astfel, in loc delei pierdere fiscală aceasta a raportatlei, rezultând o diferență de pierdere raportată în plus în sumă de **.....lei**.

In baza prevedrilor art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, s-a recalculat baza impozabila aferenta anului 2009 cu suma de **.....lei** (Cap. III, Impozit pe profit, lit. p).

In contestatia formulata petenta isi exprima opinia cu privire la constatarea redata in actul de control la lit. j), precizand: „ *nu intelegem ratiunea pentru care inspectorii au procedat la recalcularea profofitului impozabil aferent anului 2007 fara a se justifica in baza caror documente*”, in sa nu face alte referiri in ceea ce

priveste speta analizata si nici nu isi argumenteaza in vreun fel sustinerea din contestatie referitoare la admiterea contestatiei cu privire la aceasta constatare.

Cu privire la speta redata la lit. p) din Raportul de inspectie fiscala in contestatie nu se fac referiri despre aceasta.

In drept, la art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

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

iar, la pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

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

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația se va respinge ca nemotivată.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument în susținerea contestației, se va **respinge contestația formulată de S.C. S.R.L. ca nemotivată pentru acest capăt de cerere privind suma totală de lei (.....lei + lei), constând în diminuarea pierderii cu suma in cauza.**

9. Cap. III, Taxa pe valoarea adaugata, lit. e) din raportul de inspectie fiscala

În luna decembrie 2007 societatea a înregistrat prin formula contabilă 6581 „Despăgubiri, amenzi și penalități” = 301 „Materii prime” cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, reprezentând „materiale degradate și uzate conform proces-verbal”. Din procesul-verbal amintit rezultă că societatea „are în stoc o cantitate de bușteni care au fost achiziționați în anii 2004-2005, bușteni care cu timpul s-au degradat și au fost folosiți ca: „*lemn de foc în valoare de lei, împrejmuire proprietate în valoare de lei, iar restul „a rămas la punctul de lucru, punct de lucru vândut firmei SRL”.*

Organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea nu a făcut dovada degradării materialelor amintite si nici nu a colectat TVA aferenta acestora.

In contestatia formulata petenta sustine ca: „ *bunurile in cauza constau intr-o anumita cantitate de busteni la achizitia carora se aplicau masurile de simplificare a TVA....prin aplicarea masurilor de simplificare ale TVA societatea nu si-a dedus Tva-ul colectarea TVA se face doar in cazul in care societatea si-a dedus integral sau partial TVA aferenta achizitiilor acestor busteni.*”

Petenta considera ca aplicarea prevederilor art. 128, alin. (4) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, de catre organele de control nu este conforma cu realitatea intrucat la data achizitiei materialelor unitatea a aplicat masurile de simplificare, iar articolul de lege invocat de inspectorii: „ *precizeaza foarte clar faptul ca colectarea TVA se realizeaza daca taxa pe valoarea*

adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial, ori in cazul de fata, prin aplicarea masurilor simplificate societatea nu si-a dedus TVA-ul aferent acestor produse (busteni) si in consecinta nici nu trebuia colectat TVA -ul.”

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile legale:

- pct. 6, alin. (9) din H.G. nr. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, republicată, conform căreia: *„nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:*

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic”.

- art. 128, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se arata: *„Livrarea de bunuri*

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

- art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia: *„(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: , ... d) bunurile constatate lipsă din gestiune” .*

Avand in vedere prevederilor redate mai sus si constatarile redate in actele atacate, se retine ca in speta sunt indeplinite conditiile pentru ca stocul de materiale (busteni) sa fie considerat drept livrare de bunuri cu plata; petenta, nici la control si nici prin contestatie, nu face dovada ca bunurile nu sunt imputabile, ca degradarea s-ar datora unor cauze obiective si nici dovada ca acestea au fost scasoase din circuitul economic prin distrugere.

Cu privire la sustinerea petentei referitoare la faptul ca la achizitia bunurilor s-au aplicat masurile de simplificare, reglementate la art. 160 din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora: *„(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.*

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt: c) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

[.....]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se

încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)".

În Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, date în aplicarea art. 160 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, la pct. 82 se stipulează: „, (3) În cazul acut dovada livrărilor/prestărilor, prevăzute la [art. 160](#) alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și înscriu în factură mențiunea "taxare inversă". Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(4) Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversă ...”.

Sustinerile petentei nu sunt de natura să schimbe constatările organelor de inspecție fiscală, întrucât, aplicarea măsurilor de simplificare (taxare inversă) prin articolul contabil 4426 = 4427 în cazul achizițiilor de bunuri (în speța busteni) nu semnifică o neexercitare a dreptului de deducere a TVA ci dimpotrivă, reprezintă o autolichidarea a taxei, fiind asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator.

În condițiile date, în mod corect organele de control au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă materialelor descarcate din gestiunea societății prin intermediul articolului contabil 6583 = 301, considerate drept lipsă la inventar (unitatea nu a făcut dovada documentară ca acestea ar fi fost degradate), prin aplicarea prevederilor art. 128, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de lei au fost calculate accesoriile în cuantum de lei, din care majorări de întârziere/dobânzi aferente în sumă de lei și penalități de întârziere în suma de lei.

Cuantumul accesoriilor a fost comunicat de către organele de inspecție fiscală prin Adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.**

Totodată, întrucât, art. 216, alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează ca: „*In cazul admiterii contestației se decide, după caz,*

anularea totală sau parțială a actului atacat”, Decizia de impunere nr. privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Dispozitia nr. privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, emise de organele de inspectie din cadrul DGFP Mures – Activitatea de Inspectie Fiscala, urmeaza a fi anulate partial in ceea ce priveste suma de lei reprezentand impozit pe profit, lei accesorii aferente impozitului pe profit, lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, precum si masura diminuarii pierderii fiscale cu suma de lei, pentru care contestatia urmeaza a fi admisa.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației pentru suma delei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata;
-lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;

Suspendarea masurii privind diminuarea pierderii cu suma de lei, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2. Admiterea contestației pentru suma totală de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxa pe valoarea adaugata;
- lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;

Admiterea contestației în ceea ce privește diminuarea pierderii aferentă perioadei ianuarie 2006 – decembrie 2007 si ianuarie – septembrie 2009 dispusa prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr., cu suma totala de lei.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestației pentru suma totala de lei, compusa din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxa pe valoarea adauga
- lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata;

Respingerea ca neintemeiata a contestației în ceea ce privește diminuarea pierderii aferentă perioadei ianuarie 2006 – decembrie 2007 si ianuarie – septembrie 2009 dispusa prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr., cu suma totala de lei.

4. Respingerea ca nemotivata a contestației pentru diminuarea pierderii aferenta perioadei ianuarie 2006 – decembrie 2007 si ianuarie – septembrie 2009 dispusa prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr., cu suma totala de lei.

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

DIRECTOR EXECUTIV,