

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE X**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA Nr. X din X 2014**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. „X” S.R.L.**  
**din comuna X, județul X**

Biroul soluționare contestații din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice X** a fost sesizat de **Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală**, prin adresa nr. X – înregistrată la D.G.R.F.P. Xi sub nr. X, în legătură cu **dosarul contestației** formulată de **Societatea Comercială „X” S.R.L.** din comuna X, județul X, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X*, act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. X în baza *Raportului de inspecție fiscală nr.X* de consilier și inspector din cadrul I.F. X, comunicate și confirmate ca primite de societatea comercială contestatară la data de X.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale" – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat – prin poștă, conform ARX, înregistrată la D.G.R.F.P. X sub nr. X, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.*

Societatea Comercială „X” S.R.L. are domiciliul fiscal în comuna X, sat X cod poștal X, județul X, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului X sub nr. JX și are codul unic de înregistrare X cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de X lei – din care:

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plată* ..... X lei;
- *dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit* ..... X lei;
- *penalități de întârziere aferente impozitului pe profit* ..... X lei.

**Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:**

**I. – Susținerile contestatarii sunt următoarele (citată):**

„[...] Subscrisa X S.R.L. [...], în temeiul art.205 și următoarele din Codul de procedură fiscală, prin reprezentantul său legal, formulează în termenul legal prezenta

**CONTESTAȚIE**

Împotriva Deciziei de impunere [...] nr.X emisă de către instituția dvs. prin care în mod nelegal au fost stabilite diferențe de impozit pe profit de X lei, dobânzi / majorări de întârziere de X lei, precum și penalități de întârziere în cuantum de X lei.

Stabilirea diferențelor de impozit menționate mai înainte, care fac obiectul prezentei contestații, a fost nelegală, fără a avea ca temei vreuna dintre prevederile legale învederate inclusiv în raportul de inspecție fiscală.

[...].

Astfel:

**A.** Suma de X lei reprezentând contravaloarea bunurilor achiziționate și consemnate în cele 4 facturi emise de XS.R.L. au fost înregistrate în contabilitate ca achiziție de mărfuri.

La momentul vânzării acestor mărfuri în contabilitatea firmei s-au înregistrat veniturile și concomitent s-au înregistrat și cheltuielile aferente mărfurilor vândute. Documentele justificative pe baza cărora au fost înregistrate în contabilitate atât achizițiile cât și livrările au fost facturile.

[...] În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, în urma tranzacțiilor dintre X S.R.L. și X S.R.L. s-au întocmit facturile respective care reprezintă documente justificative, iar în baza acestor documente s-au efectuat înregistrările în contabilitate.

Facturile emise de X S.R.L. îndeplinesc condițiile prevăzute de Ordinul nr. 2226/2006.

Constatările inspecției fiscale precum că:

- „au fost încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.f din Codul Fiscal în sensul că notele de recepție nu sunt semnate la primire în gestiune, astfel încât nu au calitatea de document justificativ”

- „au stabilit contravaloarea acestor facturi ca fiind cheltuială nedeductibilă fiscal în conformitate cu art. 21 alin.(4) lit.f din Codul Fiscal” demonstrează ori necunoașterea prevederilor legale în materie fiscală, ori reaua credință în exercitarea atribuțiilor de serviciu.

[...] Față de cele prezentate considerăm că scoaterea de la deducere a cheltuielilor în sumă de X lei ocazionate cu descărcarea din gestiune a mărfurilor vândute, și stabilirea unui impozit suplimentar în sumă de X lei este abuzivă și nelegală.

**B.** Prin Raportul de inspecție fiscală efectuat anterior prezentului control organele de inspecție fiscală au stabilit că descărcarea de gestiune a mărfurilor s-a făcut greșit, consecința fiind majorarea cheltuielilor. Față de această situație organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală la data de X. Prin înregistrarea în contabilitate în luna X a sumei de X lei în contul 7588 „alte venituri din exploatare”, firma X S.R.L. a majorat artificial profitul imposabil, a calculat, declarat și plătit impozit pe profit. Impozitul pe profit aferent sumei de X lei este de X lei și este plătit în plus.

Prin punctul de vedere, reprezentantul firmei a sesizat acest lucru, dar organele de inspecție nu au luat în calcul cele sesizate rezumându-se a da un răspuns evaziv și neprofesionist.

**C.** Companiile amortizează imobilizările utilizând regimuri de amortizare legale. Duratele de amortizare sunt bine reglementate de legislația contabilă și fiscală din România.

Stabilirea regimului de amortizare și a duratelor de amortizare sunt în sarcina administratorului firmelor. Prin raportul de inspecție fiscală (anexa 8), organele de inspecție și-au asumat atribuțiile administratorului și au determinat duratele de amortizare ale mijloacelor fixe fără a ține cont de faptul că nu toate activele erau noi și aveau anumite grade de uzură la data achiziției. Acest lucru poate constitui abuz în serviciu.

Pentru poziția 4 din situația calculului amortizării fiscale a mijloacelor fixe amortizabile (anexa 8), organele de control au stabilit că autoturismul BMW nu beneficiază de amortizare fiscală, în condițiile în care el este în proprietatea firmei și este folosit în firmă de administrator și alte persoane din conducere.

Legislația din România reglementează clar numărul de autoturisme pentru care se admite deducere atât pentru amortizare cât și pentru cheltuieli de întreținere și funcționare.

Sumele de X lei pentru X și X lei pentru X reprezentând cheltuieli cu amortizarea peste limita legală nu sunt însușite de X S.R.L. [...]"

## **II. – Din Decizia de impunere nr. X, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr. X, rezultă următoarele:**

\* Inspeția fiscală, finalizată la data de X, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de către S.C. "X" S.R.L. privind impozitul pe profit aferent perioadei X.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. X care a stat la baza emiterii de către A.J.F.P. Dâmbovița a Deciziei de impunere nr. X.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

„[...] Cu adresa nr. X a DGFP X înregistrată la AJFP X sub nr. X, s-a transmis Procesul verbal nr. X (anexa nr.12) încheiat de organele de inspecție fiscală ale DGFP X – AIF la SC X SRL, control efectuat în baza delegării de competență nr. X, pentru soluționarea adresei nr.X emisă de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - D.I.I.C.O.T. - Biroul Teritorial X

În urma acestui control inopinat s-a constatat că SC X SRL Xa emis în perioada X un număr de X facturi în valoare totală de X lei (conform anexei nr. 1 la procesul verbal), reprezentând deșeuri de fier vechi, aluminiu, inox, spărturi grafit și oțel scule către X.

Prin Procesul verbal menționat mai sus s-a stabilit un prejudiciu adus bugetului de stat de X în sumă de X lei, ca urmare a tranzacțiilor neregulate derulate cu X.

Urmare primirii acestui proces verbal X a fost cuprinsă în programul de activitate al lunii X.

Inspeția fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile Titlului II din Legea nr. 571/2003 [...] și prevederile normelor metodologice aferente, aprobate prin HG nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada X, [...].

[...] Referitor la consecințele fiscale ale facturilor fiscale întocmite de SC X SRL X către SC X XSRL în perioada X, perioadă anterioară celei verificate prin prezentul raport de inspecție fiscală, menționăm că acestea vor face obiectul acțiunii de reverificare a perioadei X (ce a fost verificată prin RIF X).

**A) Pentru anul X** societatea a calculat și înregistrat impozit pe profit în suma de X lei, față de X lei impozit profit determinat de organele de inspecție fiscală. Diferența de X lei provine din majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de X lei, astfel:

**a) X lei** reprezintă contravaloarea celor 4 facturi fiscale primite de la SC X SRL X, înregistrate în evidența contabilă a SC X SRL și achitate prin bancă [...]. Societatea a prezentat copii conforme cu originalul ale facturilor și notelor

de recepție întocmite pentru aceste 4 facturi fiscale (întrucât originalele sunt ridicate de către organele de cercetare din cadrul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DIICOT – Birou Teritorial X). Menționăm că notele de recepție nu sunt semnate de primire în gestiune (a se vedea verso anexelor nr. 11), astfel încât nu au calitatea de document justificativ, conform prevederilor art. 6 din Legea Contabilității nr. 82/1991 republicată, [...].

Având în vedere că:

- în urma cercetărilor specifice efectuate în dosarul penal nr. 6/D/P/2012 s-a stabilit că tranzacțiile dintre SC X SRL și SC X SRL nu sunt reale (anexa nr. 16) organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare aceste tranzacții, conform art. 11 alin. (1) din Codul Fiscal;

- au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul Fiscal în sensul că notele de recepție nu sunt semnate de primire în gestiune (a se vedea verso anexelor nr. 11), astfel încât nu au calitatea de document justificativ organele de inspecție fiscală au stabilit contravaloarea acestor facturi ca fiind cheltuială nedeductibilă fiscal în conformitate cu art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul Fiscal;

[...] **b) X lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe peste limita legală stabilită la art. 24 alin. (1) Titlului II din Legea nr. 571/2003 [...] (anexa nr. 8.2.).

La solicitarea organelor de inspecție fiscală societatea a prezentat o listă cu mijloacele fixe și „Registrul imobilizărilor” la data de X [...]. În Registrul imobilizărilor:

- imobilizările sunt prezentate pe grupe, fără detalieri pe mijloacele fixe existente;

- în cadrul fiecărei grupe de mijloace fixe (sintetică) toate mijloacele fixe aferente grupei respective au aceeași durată normală de funcționare (36 luni pt echipamente tehnologice, 24 luni pentru aparate și instalații de măsură, respectiv 60 luni pentru mijloacele de transport);

- la grupa mijloacelor de transport (poziția nr. 7 - „utilaje si masini”) în valoare totală de X lei toate utilajele și mașinile au aceeași dată de intrare, respectiv data de X, și aceeași durată de amortizare, respectiv 60 luni.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în perioada X cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe în suma de X lei, fără a prezenta alte documente justificative care să stea la baza calculului amortizării contabile și a notelor contabile înregistrate în evidența contabilă (în afara celor prezentate în anexele nr.9.1 și 9.2), respectiv nu a prezentat «fișa mijlocului fix», cod 14-2-2, document prevăzut de anexa nr. 2 la Ordinul nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile.

[...] În aceste condiții, organele de inspecție fiscală, pe baza datelor puse la dispoziție de societate (lista cu mijloacele fixe și „Registrul imobilizărilor” la data de X), au procedat la calcularea amortizării contabile conform prevederilor Legii nr.15/1994 și a amortizării fiscale conform prevederilor art.24 Titlul II din Legea nr. 571/2003 [...], stabilind cheltuieli deductibile cu amortizarea în sumă de X lei, față de X lei cheltuieli cu amortizarea înregistrate de societate.

Diferența în sumă de X lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe peste limita legală stabilită la art.24 alin.(1) Titlului II din Legea nr. 571/2003 [...], considerate nedeductibile conform art.21 alin.(3) lit.i) din Codul Fiscal.

**c) X lei** reprezintă cheltuieli înregistrate de societate pe bază de bonuri fiscale ce nu au calitatea de document justificativ (anexa nr. 7), încălcându-se prevederile art. 21 alin (4) lit f) din Legea nr. 571/2003 [...].

**B) Pentru perioada X** societatea a determinat și înregistrat impozit pe profit în sumă de X lei, față de X lei impozit pe profit determinat de organele de inspecție fiscală (anexa nr. 3). Diferența de X lei provine din majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de X lei, astfel:

**a) - X lei** reprezintă cheltuieli aferente realizării unei platforme betonate, ce au fost înregistrate eronat în contul 6028 –“cheltuieli privind alte materiale consumabile” (anexa nr. 6), întrucât cheltuielile aferente construirii unui mijloc fix se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor art. 24 din Codul Fiscal;

**b) - X lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe peste limita legală stabilită la art.24 alin.(1), Titlului II din Legea nr. 571/2003 [...]. Societatea a înregistrat în perioada X cheltuieli cu amortizarea în sumă de X lei, față de X lei amortizare fiscală determinată de organele de inspecție fiscală [...].

**c) - X lei** reprezintă cheltuieli cu reparația unui autoturism BMW pentru care societatea nu a putut justifica folosirea lui în scopul realizării de venituri impozabile (anexa nr. 7).

Referitor la neadmiterea la deducere a cheltuielii cu reparația autoturismului BMW (anexa nr. 7) achiziționat în luna X, menționăm că prin RIF anterior X al DGFP X s-a stabilit ca achiziția acestui mijloc de transport nu este destinată realizării de venituri impozabile și TVA aferentă în sumă de X lei a fost exclusă de la deducere întrucât nu a fost destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile;

**d) - X lei** reprezintă cheltuieli cu combustibilul, înregistrate de societate în baza unor bonuri fiscale ce nu au calitatea de document justificativ (nu au înscris CUI-ul cumparatorului) - anexa nr. 7;

**e) - X lei** reprezintă cheltuieli cu materiale anexe aferente unei cabine de duș achiziționată de societate în luna X, cheltuieli ce nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Societatea a declarat în perioada verificată impozit pe profit în sumă de X lei (X lei/an X + X lei/semestrul I X), față de X lei – impozit profit calculat de societate, cu X lei mai puțin decât impozitul pe profit înregistrat în contabilitate (anexele nr. 2, 3 și 4)..

Menționăm că suma de X lei, ce a fost declarată eronat de societate pentru trim.I X (întrucât la X societatea înregistrează pierdere fiscală), a fost luată în calcul prin X (anterior) pentru stingerea impozitului pe profit suplimentar aferent perioadei X (anexa nr. 10 – anexa calcul impozit profit aferentă RIF FX).

În concluzie, pentru întreaga perioadă verificată organele de inspecție fiscală au determinat **impozit pe profit suplimentar** în sumă de **X lei** (X lei/an X + X lei/semestrul I X + X lei/nedeclarat) – anexa nr. 4.

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de X lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 [...] (anexa nr. 4).  
[...] Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de X lei organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 [...] (anexa nr. 4). [...]

**III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:**

\* În **Raportul de inspecție fiscală din X** încheiat de organele specializate din cadrul A.J.F.P. X–Inspecție Fiscală, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de către S.C. „X” S.R.L. privind impozitul pe profit aferent perioadei X.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “X (exclusiv lenjeria de corp)” – cod CAEN X

Urmare constatărilor consemnate în RIF nr. X, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. X, organele de inspecție fiscală **au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată la impozitul pe profit** în sumă totală de **X lei**, din care:

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plată* ..... X lei;
- *dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit* ..... X lei;
- *penalități de întârziere aferente impozitului pe profit* ..... X lei.

Cu adresa nr. X a D.G.F.P. X, înregistrată la A.J.F.P. X sub nr. X, s-a transmis Procesul verbal nr. X încheiat de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. X – A.I.F. la S.C. "X" S.R.L., control efectuat în baza delegării de competență nr. X, pentru soluționarea aspectelor sesizate în adresa nr. X emisă de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - D.I.I.C.O.T - Biroul Teritorial X.

În urma acestui control inopinat, s-a constatat că S.C. "X" S.R.L. X a emis, în perioada X, un număr de X facturi în valoare totală de X lei, reprezentând livrări de fier vechi, deșeuri de aluminiu, inox, spărturi grafit și oțel scule către S.C. "X" S.R.L.

Urmare primirii acestui proces verbal, S.C. "X" S.R.L. a fost cuprinsă în programul de activitate al Inspecției Fiscale X din luna X.

Pentru întreaga perioadă verificată, organele de inspecție fiscală ale I.F. X au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X lei** (X lei/an X + X lei/semestrul I X + X lei/nedeclarat)

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de X lei organele de inspecție fiscală au calculat **dobânzi/majorări de întârziere** în sumă de **X lei** și **penalități de întârziere** în sumă de **X lei**, conform prevederilor art.120 și art.120<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

\* Prin contestația formulată, societatea comercială susține că stabilirea diferențelor de impozit pe profit a fost nelegală, din următoarele considerente:

- mărfurile achiziționate de la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X au fost înregistrate în contabilitate, în baza facturilor emise, acestea reprezentând documente justificative prevăzute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și de Ordinul M.F.P. nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată;

- a majorat artificial profitul impozabil și a calculat, declarat și plătit impozit pe profit în plus în sumă de X lei prin înregistrarea de către societate, în luna X, a sumei de X lei în contul contabil 7588 „Alte venituri din exploatare”;

- organele de inspecție fiscală și-au asumat atribuțiile administratorului S.C. "X" S.R.L. și au determinat duratele de amortizare a mijloacelor fixe fără a ține cont de faptul că nu toate activele societății comerciale erau noi, având anumite grade de uzură la data achiziției. Cu privire la autoturismul marca BMW–X6 pentru care organele de inspecție fiscală nu au admis cheltuiala cu amortizarea fiscală, societatea comercială susține că acesta trebuie amortizat,

fiind în proprietatea firmei și fiind folosit de administrator și alte persoane din conducere.

**\* Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată și stabilește următoarele:**

S.C. "X" S.R.L. a fost cuprinsă în programul de control al organelor de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X pentru luna X, ca urmare a primirii Procesului-Verbal nr. X încheiat de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. X–A.I.F. la societatea comercială contestată, control inopinat efectuat în baza Delegării de competență nr. X, pentru soluționarea aspectelor sesizate prin adresa nr. X emisă de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - D.I.I.C.O.T - Biroul Teritorial X.

Cu adresa nr. X emisă de A.J.F.P. X–I.F. către Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție –D.I.I.C.O.T.– Biroul Teritorial X, organele de inspecție fiscală au solicitat răspuns cu privire la stabilirea realității tranzacțiilor dintre S.C. "X" S.R.L. X și S.C. "X" S.R.L. X.

În data de X, **Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – D.I.I.C.O.T. – Biroul Teritorial X**, conform adresei înregistrată la A.J.F.P. X sub nr.X, **răspunde la adresa organului de inspecție fiscală nr. X, comunicând faptul că, în urma probatoriului administrat până la data de X în Dosarul penal nr.X, au rezultat indicii care au condus la concluzia că relațiile comerciale dintre S.C. "X" S.R.L. și S.C. "X" S.R.L. nu sunt reale.**

În RIF nr.X, se precizează că inspecția fiscală s-a efectuat pentru perioada X, iar pentru perioada X, anterioară celei verificate prin prezentul raport de inspecție fiscală, consecințele fiscale ale facturilor întocmite de S.C. "X" S.R.L. X către S.C. "X" S.R.L. vor face obiectul acțiunii de reverificare a perioadei ce a fost verificată prin RIF nr. X.

Având în vedere răspunsul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – D.I.I.C.O.T. – Biroul Teritorial X înregistrat la A.J.F.P. X sub nr. X X, conform căruia relațiile comerciale dintre S.C. "X" S.R.L. și S.C. "X" S.R.L. nu sunt reale, pentru perioada verificată organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare aceste tranzacții, conform prevederilor art.11 alin.(1) din Codul fiscal:

***"Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal***

***Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.",***

stabilind ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent perioadei supuse inspecției fiscale **cheltuieli** în sumă totală de **X lei**, reprezentând contravaloarea a 4 (patru) facturi emise de S.C. "X" S.R.L. X și înregistrate în evidența contabilă a S.C. "X" S.R.L..

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că notele de recepție întocmite pentru aceste 4 (patru) facturi, prezentate de S.C. "X" S.R.L. spre verificare în copii xerox "conforme cu originalul", nu sunt semnate de primire în gestiune, astfel încât nu au calitatea de document justificativ, conform prevederilor art.6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

***"Art. 6 – (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.***

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

coroborate cu prevederile Ordinului M.E.F. nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare, care, în anexa nr.2 "Normele specifice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile" precizează că „nota de recepție și constatare de diferențe” este document financiar-contabil, având conținut minimal obligatoriu:

***„NOTĂ DE RECEPȚIE ȘI CONSTATARE DE DIFERENȚE (Cod 14-3-1A)***

***1. a) Servește ca:***

- document pentru recepția bunurilor aprovizionate;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;

- **document justificativ de înregistrare în contabilitate.**

[...] **3. Circulă:**

- la gestiune, pentru încărcarea în gestiune a bunurilor materiale recepționate (toate exemplarele);

- **la compartimentul financiar-contabil**, pentru întocmirea formelor privind reglementarea diferențelor constatate (toate exemplarele), precum și **pentru înregistrarea în contabilitatea sintetică și analitică**, atașată la documentele de livrare (factura sau avizul de însoțire a mărfii);

[...] **5. Conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului este următorul:**

- denumirea unității;

- denumirea, numărul și data (ziua, luna, anul) întocmirii formularului;

- numărul facturii/avizului de însoțire al mărfii etc., după caz;

- numărul curent; denumirea bunurilor recepționate; U/M; cantitatea conform documentelor însoțitoare; cantitatea recepționată, prețul unitar de achiziție și valoarea, după caz;

- **numele, prenumele și semnătura membrilor comisiei de recepție**, în condițiile în care se face recepția mărfii primite direct de la furnizor **sau data primirii în gestiune și semnătura gestionarului** în situația în care apar diferențe; [...]"

Pentru considerentele prezentate mai sus, se constată că facturile de achiziție în cauză nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "X" S.R.L., conform prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi.

Operațiunile consemnate în facturile analizate de organele de inspecție fiscală nu trebuiau înregistrate în contabilitate, iar bunurile care au făcut obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență, aplicându-se astfel prevederile art.19 alin.(1) și art. 21 alin. (4) lit.f) din Codul Fiscal:

**"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.**

[...] **Art. 21. - [...](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;"**

Chiar dacă bunurile achiziționate cu facturile analizate în cauză au fost recepționate de către societatea comercială contestată, iar apoi au fost comercializate către diverși clienți, totuși facturile de achiziție nu pot fi luate în considerare, întrucât nu s-a dovedit proveniența legală a bunurilor achiziționate.

Astfel, facturile de achiziții nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative prevăzute la art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citate).

Organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

**"Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere**

**Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.**

[...] **Art. 105. – Reguli privind inspecția fiscală**

**(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere [...]"**

În ceea ce privește înregistrarea sumei de 148.211 lei de către societatea comercială contestată, în luna X, în contul contabil 7588 „Alte venituri din exploatare”, se reține că, în timpul inspecției fiscale curente, organele de control au verificat modul de valorificare a diferențelor stabilite prin RIF anterior și s-a constatat că descărcarea eronată a gestiunii de mărfuri (constată la X) a fost reglată de S.C. "X" S.R.L. în luna X prin contrabalansare cu venituri (cont contabil 7588).

Această înregistrare în contul de venituri a reprezentat o reglare a cheltuielilor nedeductibile fiscal cu descărcarea eronată a gestiunii (stabilite prin RIF anterior) și **nu are alte influențe fiscale.**

În situația în care societatea comercială contestatară nu ar fi valorificat diferențele constatate de controlul anterior, organele de inspecție fiscală, verificând constatările din RIF anterior, ar fi considerat nedeductibilă la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de X lei. În situația dată, după cum se poate observa din analiza Anexei X la RIF curent nr.X, organele de inspecție fiscală au ținut cont de faptul că societatea comercială și-a reglat singură situația cheltuielilor nedeductibile provenite din descărcarea eronată a gestiunii de mărfuri constatată în RIF anterior nr. X.

Referitor la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe peste limita legală stabilită la art. 24 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține că, în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au solicitat societății comerciale prezentarea registrului mijloacelor fixe pentru a verifica dacă amortizarea înregistrată în cheltuieli de exploatare este corect calculată.

În RIF nr.X, organele de inspecție fiscală precizează expres că, în situația prezentată de S.C. "X" S.R.L., mijloacele fixe nu erau detaliate, ci erau prezentate pe grupe, iar duratele de amortizare erau aceleași pentru toate mijloacele fixe din cadrul grupelor.

Urmare acestui fapt, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea amortizării contabile – conform prevederilor Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a amortizării fiscale – conform prevederilor art.24 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la autoturismul X, organele de inspecție fiscală nu au stabilit amortizare fiscală pentru acest mijloc fix în perioada verificată întrucât, prin RIF anterior nr.X s-a stabilit că achiziția acestui mijloc de transport nu este destinată realizării de venituri impozabile, iar TVA deductibilă aferentă în sumă de X lei a fost exclusă de la deducere întrucât nu a fost destinat utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Se precizează că RIF nr.X a fost însușit de S.C. "X" S.R.L., iar **decizia de impunere aferentă nu a fost contestată de contribuabil, acesta fiind de acord cu constatările respective.**

Având în vedere cele de mai sus, se reține că societatea comercială contestatară nu a depus niciun document în susținerea cauzei în ceea ce privește încadrarea mijloacelor fixe în alte grupe sau alte durate de funcționare decât cele stabilite de organele de inspecție fiscală și nici în ceea ce privește utilizarea autoturismului X în scopul realizării de venituri impozabile, astfel încât simplele afirmații din contestație nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

Pentru considerentele prezentate mai sus, și ținând cont de actele și documentele existente la dosarul contestației, precum și de actele normative invocate, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și se va respinge contestația formulată ca neîntemeiată pentru suma de **X lei** reprezentând **impozit pe profit suplimentar de plată** stabilit prin Decizia de impunere nr. X emisă de A.J.F.P. X.

În ceea ce privește **accesoriile de plată** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) contestate în sumă totală de **X lei** aferente impozitului pe profit, se reține că acestea au fost corect calculate, conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, iar potrivit principiului de drept "accesoriul urmează soarta principalului", sunt legal datorate bugetului general consolidat al statului.

**IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială „X” S.R.L.** din comuna X, județul X, Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.X, act

administrativ fiscal emis de A.J.F.P. X, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

**D E C I D E :**

**1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de X lei – din care:**

- impozit pe profit stabilit suplimentar de plată ..... X lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ..... X lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit ..... X lei.

**2. – Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.**

**DIRECTOR GENERAL,**