



## DECIZIA nr. 12/31.10.2012

privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. ... S.R.L. din comuna ..., jud. Mureș**  
înregistrată sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. din comuna ..., str. ..., jud. Mureș, având codul fiscal ..., asupra contestației înregistrată sub nr. ..., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate petentei la data de 25.11.2011, 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 procedura fiscală, republicată.

Suma contestată este de ... **lei**, compusă din:

- ... **lei**, reprezentând impozit pe profit;
- ... **lei**, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... **lei**, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... **lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... **lei**, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... **lei**, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite 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 Publice Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

**A)** În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ..., petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., invocând următoarele:

Având în vedere sumele stabilite suplimentar la control, administratorul societății a dispus, **ulterior finalizării controlului**, efectuarea unei expertize de către actuala contabilă a societății în urma căreia au reieșit diferențe mari între rezultatele găsite de organele de control și serviciul de

contabilitate.

În ceea ce privește legalitatea desfășurării inspecției fiscale se arată că au fost încălcări ale prevederilor Codului de procedură fiscală și anume:

- art. 102 privind comunicarea avizului de inspecție fiscală, acest lucru nefiind realizat de către organele de control;

- art. 105 privind obligativitatea organelor de control de a prezenta contribuabilului legitimația de inspecție fiscală și ordinul de serviciu, nici acest lucru nefiind realizat de organele de control.

Cu privire la afirmația privind posibilitatea întrunirii elementelor constitutive ale infracțiunilor menționate la art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005, se solicită a se avea în vedere faptul că administratorul societății, până la momentul controlului, nu avea cunoștință de faptul că existau facturi emise și neînregistrate în contabilitate, iar aceste facturi se găseau în facturier și nu erau ascunse pentru a fi găsite.

Referitor la motivele care au stat la baza contestației și în urma rectificării erorilor contabile efectuate ulterior finalizării inspecției fiscale, erori care au stat la baza calculului impozitului pe profit și a TVA suplimentar stabilite de organele de inspecție fiscală, societatea precizează următoarele:

A. referitor la impozitul pe profit:

1.a) la conturile de variația stocurilor și produse finite s-au șters înregistrările din perioada 01.01.2006 până la 30.06.2011, s-au calculat costurile de producție în funcție de cheltuielile realizate pentru obținerea produsului finit și a furajelor ulterior înregistrându-se producția și descărcarea de gestiune cu valorile rezultate din anexa nr. 1;

b) -

c) s-au înregistrat în contabilitate facturile găsite de organele de control ca fiind neînregistrate conform anexei la procesul verbal și s-au luat calculul impozitului pe profit;

d) s-au calculat toate corecțiile făcute cu contul 117 trecându-se strict pe contul respectiv doar pierderea și profitul reportat;

e) s-a stornat consumul cu materiile prime în valoare de ... lei și corecția 601=345 în sumă de ... lei din decembrie 2008, înregistrări care nu aveau la bază documente justificative;

f) s-au modificat înregistrările cu amortizarea conform tabelului verificat împreună cu organele de control, tabel la care s-au adăugat și bovine în sumă de ... lei, achiziționate prin program SAPARD, prin care se cere să fie introduse și să rămână pe contul de imobilizări și în același timp s-au trecut pe venit sumele corespunzătoare pentru fiecare lună în parte (50% amortizare lunară a mijloacelor fixe SAPARD) din subvenția SAPARD. S-a mai corectat înregistrarea achiziționării VW autoutilitară corect fiind pe marfă nu pe imobilizări;

g) s-a șters nota contabilă prin care se trece pe cheltuieli de exploatare suma de ... lei;

h) s-au anulat notele contabile 210 din 28.02.2009 cu înregistrarea 606=361, suma de 95.200, nota contabilă 810 cu înregistrarea 606=361, suma

de ... lei și nota contabilă 1010 din 31.10.2009 cu suma de ... lei, diminuându-se cheltuielile cu sumele respective;

i) s-au anulat înregistrările contabile din luna mai 2009: 121=711 în sumă de ... lei și 711=117 în sumă de ... lei;

- s-a anulat nota contabilă 1210 din 2008 cu înregistrarea 635=4423 în sumă de 45.097,47;

B) referitor la taxa pe valoarea adăugată:

1.a) suma de ... lei, introdusă în decontul de TVA la rubrica "*regularizări taxa dedusă*" este compusă din:

- ... lei, reprezentând TVA aferent facturii înregistrate în luna februarie 2008 după depunerea decontului de TVA aferent lunii februarie 2008;

- ... lei, reprezintă TVA dedus în baza facturii nr. 8270215/2005 emisă de SC ... SRL, factură primită prin fax doar în luna decembrie 2007;

b) -

c) -

d) -

e) s-au introdus în contabilitate facturile găsite de organele de control ca fiind emise de societate și neînregistrate. Pe lângă aceste facturi s-au înregistrat și facturile 851/31.10.2008, 613/08.06.2008, 559/30.07.2010, 590/31.08.2010, emise de furnizori și neintroduse în contabilitate, apoi s-a generat calculul TVA;

f) societatea a anulat TVA dedus în baza facturii nr. 1171625 din 12.02.2007 emisă de SC ... SRL;

g) societatea a înregistrat TVA aferentă facturii cu nr. 9418474 din 30.04.2007;

- s-a anulat nota contabilă 1210 din 2008 cu înregistrarea 635=4423 în sumă de ... lei.

În urma corecțiilor și operațiunilor contabile efectuate pentru perioada 01.01.2006-30.06.2011, s-au constatat următoarele:

- impozitul pe profit de plată este de ... lei, din care neplătit ... lei;

- TVA de recuperat ... lei.

În perioada verificată de către organele de control, contabilii societății pe lângă efectuarea unor înregistrări eronate au omis înregistrarea mai multor facturi emise către și de către societate. Astfel, societatea solicită o situație din care să rezulte diferențele semestriale dintre achizițiile și livrările de bunuri și servicii cu clienții și furnizorii societății, deoarece se presupune că există furnizori care nu au fost introduși în evidențele contabile. Spre exemplu în timpul controlului organele de control au verificat fișa societății cu cea a ... Tg. Mureș iar facturile emise de SC ... SRL și neînregistrate au fost trecute în procesul verbal dar nu și cele emise către SC ... SRL. Din această cauză ar mai putea fi alte facturi emise de furnizori și neînregistrate în contabilitate.

Societatea menționează că anexează balanțele pe perioada 01.01.2006 - 30.06.2011, cheltuielile care intră în calculul costului de producție lapte și furaje, tabel amortizare pentru costul producției de lapte, tabel amortizare pentru costul producției de furaje, producția reală la furaje, consumul de furaje, tabel mijloace fixe după care s-a calculat și înregistrat

amortizarea.

**B)** Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. ... S.R.L. din localitatea ...**, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul verificării impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.01.2006 - 30.06.2011, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care s-au reținut următoarele:

1. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. a)

În luna iunie 2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă, cu nota contabilă nr. 610, articolul contabil 711 „Variatia stocurilor” = 345 „Produse finite” pentru valoarea de ... lei.

Analizând documentele primare, organele de control au constatat faptul că unitatea a dat în consum, în luna iunie 2011, pentru hrana animalelor (vacii, juninci gestante, vitele montate, bovine tinere și vitei) cantitatea totală de 171 tone siloz. Prețul silozului înregistrat de societate este de ... lei/kg, valoarea totală fiind de ... lei (171 tone X 1000 kg/tona X ... lei) și nu de ... lei, cât a înregistrat societatea.

Astfel, unitatea a înregistrat în contabilitate suma de ... lei (... lei - ... lei) pe debitul contului 711, în corespondență cu creditul contului 345, fără a avea la bază un document justificativ de ieșire din gestiune a produselor finite, societatea efectuând închiderea contului 711 prin contul 121 „Profit și pierdere” cu nota contabilă 620/30.06.2011.

Prin modul cum a procedat, unitatea a diminuat nejustificat baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit aferent trim. II 2011, cu suma de ... lei, încălcând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma de ... lei, fiind considerată cheltuielă nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum total de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

2. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. b)

În luna ianuarie 2008, societatea a înregistrat în contabilitate cu nota contabilă nr. 110/31.01.2008, articolele contabile: 371 „Marfuri” = 361 „Animale și pasări” suma de ... lei și 607 „Cheltuieli cu marfurile” = 371 „Marfuri” suma de ... lei, fără a prezenta în timpul controlului documentele justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate.

Ulterior, în luna decembrie 2008, societatea a înregistrat cu nota contabilă nr. 1210/31.12.2008 prin articolul contabil 607 „Cheltuieli cu marfurile” = 371 „Marfuri” stornarea înregistrării sus-menționate.

Prin modalitatea cum a procedat unitatea a diminuat profitul impozabil aferent trimestrului I 2008 cu suma de ... lei, organele de control procedând la refacerea bazei impozabile a impozitului pe profit aferent trimestrului I 2008, suma de ... lei, fiind considerată nedeductibilă fiscal.

Efectul fiscal consta in stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat pentru perioada in care suma respectiva a fost inregistrata in contabilitate si pana la momentul in care suma in cauza a fost stornata, cuantumul majorărilor de întârziere de ... lei, fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

3. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. c), respectiv la Cap. III pct. 3) "Taxa pe valoarea adăugată" lit. e)

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a emis un numar de 14 facturi, in valoare totala de ... lei, facturi care nu au fost inregistrate in evidenta contabila a S.C. ... S.R.L.

Astfel, organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. ... S.R.L. a efectuat operațiuni comerciale fără a le evidenția în acte contabile ori in alte documente justificative, având ca efect neevidențierea în contabilitate și nedeclararea veniturilor impozabile în valoare totală de ... lei.

În baza prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control au procedat la recalcularea profitului impozabil prin majorarea bazei impozabile cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

De asemenea, organele de inspecție fiscală au reținut că deficiența redată anterior are influența și in ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, prin neinregistrarea în evidența contabilă a facturilor emise, societatea nu a colectat taxa aferentă bunurilor care au fost valorificate in perioada august 2007 - decembrie 2008.

Ca urmare, în timpul controlului, în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) și ale art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată aferentă, în cuantum de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității accesorii în sumă de ... lei din care: majorari de intarziere suma de ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P.



Mureș sub nr. ....

4. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. d)

În luna decembrie 2008, unitatea a efectuat următoarele înregistrări contabile:

121 „Profit si pierdere” = 117 „Rezultatul reportat” -... lei

117 „Rezultatul reportat” = 121 „Profit si pierdere” - ... lei

117 „Rezultatul reportat” = 121 „Profit si pierdere” ... lei

121 „Profit si pierdere” = 117 „Rezultatul reportat” ... lei

pentru care, în timpul controlului, administratorul societatii nu a prezentat documente justificative.

Astfel, prin inregistrările efectuate societatea a efectuat corecții contabile pe seama contului 117 „Rezultatul reportat” și ale contului 121 „Profit si pierdere”, fara a avea la baza documente justificative.

Prin modul cum a procedat unitatea a diminuat profitul impozabil aferent anului 2008 cu suma de ... lei [1.444.412 + 51.145 – (1.341.792 + 60.623)], fiind majorat, cu aceasta suma, profitul contabil nerepartizat aferent anilor precedenti.

În aceste conditii, organele de control au refacut calculele în ceea ce privește determinarea profitului impozabil aferent anului 2008, prin majorarea bazei impozabile cu suma de ... lei.

5. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. e)

În lunile octombrie și decembrie 2008, societatea a efectuat următoarele înregistrări contabile:

301 „Materii prime” = 401 „Furnizori” ... lei, cu explicația „Furnizori documente intrate”

601 „Cheltuieli cu materiile prime” = 301 „Materii prime” ... lei, cu explicația „Consum materii prime”

601 „Cheltuieli cu materiile prime” = 345 „Produse finite” ... lei, cu explicația „Corectie erori contabile”.

Cu ocazia controlului, organele de control nu au identificat documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, societatea nefiind în masura să prezinte documente care să justifice înregistrările în cauza, respectiv intrarea în gestiunea de materii prime și darea în consum a acestora precum și scoaterea din evidența a produselor finite.

În baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei, nedeductibilă fiscal, cu suma în cauză fiind majorat profitul impozabil aferent anului 2008.

6. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. f)

În luna ianuarie 2010, SC ... SRL a înregistrat în contabilitate prin intermediul contului 6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarile, provizioanele și ajustările de depreciere” suma de ... lei, cu explicația „Amortizare forțată mijloace iesite din gestiune”.

Organele de control au solicitat documentele în baza cărora a fost înregistrată pe cheltuieli suma în cauza, societatea nefiind în masura să aduca

argumente ori documente din care sa rezulte necesitatea inregistrarii in cauza.

Intrucat unitatea nu a prezentat la control modul de calcul al amortizarii mijloacelor fixe pentru care a inregistrat corectiile mentionate mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea amortizarii mijloacelor fixe apartinand SC ... SRL, pentru perioada ianuarie 2006 – iunie 2011, tinand cont de intrarile de mijloace fixe evidentiata in conturile de imobilizari, listele de inventar ale societatii precum si de miscarile acestora, rezultate din notele contabile intocmite de societate.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspectie fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspectie Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

7. Referitor la constatările redade în raportul de inspectie fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. g)

In luna decembrie 2008, societatea a inregistrat în contabilitate, in baza notei contabile 1210/31.12.2008 cheltuieli în sumă de ... lei, prin articolul contabil 6451 "Contribuția unității la asigurările sociale" = 4111 "Clienți".

Întrucât societatea nu a prezentat la control documentele justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate a sumei de ... lei, în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au considerat suma respectivă nedeductibilă fiscal.

8. Referitor la constatările redade în raportul de inspectie fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. h)

In luna februarie 2009, unitatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr. 240/03.02.2009, emisa de catre SC ... SRL in suma de ... lei si TVA aferent in suma de ... lei, reprezentand „28 buc. vaci”, iar în baza notei nr. 210/28.02.2009 a înregistrat cheltuieli in suma de ... lei, prin articolul contabil 606 "Cheltuieli privind animalele și păsările" = 361 „Animale si pasari” cu explicatia „Corectie inregistrare intrare vaci in 2006”.

De asemenea, in lunile august si octombrie 2009, societatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr. 101/01.08.2009, emisa de catre SC ... SRL in suma de ... lei si TVA aferent in suma de ... lei, reprezentand „66 buc. Vaci lapte” si factura nr. 104/31.10.2009 emisa de catre SC ... SRL in suma de ... lei si TVA aferent in suma de ... lei, reprezentand „44 buc. Vaci lapte”.

Concomitent cu inregistrarea in contabilitate a intrarii in gestiune a animalelor respective societatea a inregistrat notele contabile 606 "Cheltuieli privind animalele și păsările" = 361 „Animale si pasari” cu suma de ... lei si 606 "Cheltuieli privind animalele și păsările" = 361 „Animale si pasari” cu suma de ... lei, cu explicatia „Vaci sacrificate”.

Organele de control au reținut că societatea nu a in scris suma totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), reprezentand cheltuieli nedeductibile, in Declaratia privind impozitul pe profit aferenta anului 2009, motiv pentru care în timpul controlului, la calculul profitului impozabil, suma în cauză a fost

considerată nedeductibilă fiscal.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

9. Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. i)

În luna mai 2009, societatea a majorat cheltuielile perioadei cu suma de ... lei, prin înregistrări contabile efectuate prin intermediul conturilor 121 „Profit și pierdere” și 117 „Rezultatul reportat”, fără a prezenta documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor contabile respective.

Întrucât societatea nu a prezentat la control documentele justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate a sumei de ... lei, în baza prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au considerat suma respectivă nedeductibilă fiscal.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

10. Referitor la constatările redată în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. j)

Organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe în ceea ce privește modul de calcul, evidențiere și declarare a impozitului pe profit/pierdere fiscală, respectiv:

- societatea a depus Declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul de stat – cod 100 aferentă anului 2007, declarând impozit pe profit în suma de ... lei, fără însă a depune la organul fiscal declarația anuală privind impozitul pe profit (formular 101), pentru anul 2007. În timpul controlului, pentru anul 2007, urmare deficiențelor redată în actul de control s-a stabilit un impozit pe profit datorat în suma de ... lei, care a fost diminuat cu impozitul pe profit declarat de unitate și achitat, în suma de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar de plată aferent anului 2007 în suma de ... lei;

- pentru anul 2008, societatea a depus la organul fiscal teritorial Declarația privind impozitul pe profit – cod 101, la calculul profitului impozabil nefiind însă cuprinsă în baza de impozitare cheltuielile în suma totală de ... lei, înregistrate în contul 6581 „Cheltuieli privind despăgubiri, amenzi și penalități” (suma de ... lei) și contul 6588 „Alte cheltuieli de exploatare” (suma de ... lei), reprezentând amenzi și penalități aferente obligațiilor bugetare, prin aceasta fiind încălcate prevederile art. 21 alin. 4 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- SC ... SRL a depus, pentru perioada ianuarie – septembrie 2010, declarația anuală privind impozitul pe profit, însă formularul în cauză a fost completat cu alte sume decât cele care sunt evidențiate în conturile de venituri și cheltuieli din bilanța de verificare aferentă lunii septembrie 2010 în contul



121 „Profit si pierdere”, denaturându-se în acest fel baza impozabila, respectiv impozitul pe profit datorat de unitate pentru perioada in cauza. Astfel, conform balantei de verificare întocmita pentru luna septembrie 2010 (prezentată organelor de control - anexa nr. 11 la raportul de inspecție fiscală), soldul creditor al contului 121 este in suma de ... lei, iar societatea a declarat in mod eronat un rezultat brut in suma de ... lei.

La control, în baza prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost recalculata baza profitului impozabil luandu-se in calcul si diferenta de ... lei (... lei - ... lei), nedeclarata de societate;

- pentru trimestrul IV 2010, societatea a calculat in mod eronat impozitul pe profit, luand in calcul rezultatul contabil aferent întregului an fiscal, si nu rezultatul fiscal al trimestrului IV 2010, asa cum prevede art. 34 alin. (16) lit. b) si alin. (17) din Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora pentru perioada 1 octombrie - 31 decembrie 2010, contribuabilii depun declarația privind impozitul pe profit determinat in mod corespunzator pentru perioada octombrie - decembrie 2010, luând în calcul veniturile și cheltuielile înregistrate in aceasta perioada.

Potrivit evidentei financiar-contabile pentru perioada octombrie-decembrie 2010, societatea înregistreaza o pierdere contabila in cuantum de ... lei, unitatea luand ca si baza de calcul un profit contabil in suma de ... lei (profitul contabil aferent perioadei ianuarie – decembrie 2010).

În conditiile date, in timpul controlului pentru trimestrul IV 2010, organele de inspectie fiscala au afectat pierderea contabila declarată de societate aferenta acestui trimestru la nivel de ... lei, cu cheltuielile nedeductibile stabilite urmare controlului in suma totala de ... lei, rezultand o pierdere fiscala de recuperat aferenta trimestrului IV 2010 in suma de ... lei.

Pentru deficiența redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

#### 11. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. a)

In luna aprilie 2008, unitatea a înscris in Decontul de TVA la rubrica „Regularizari taxa dedusa” suma de ... lei, din care cu ocazia controlului, societatea justifica suma de ... lei, iar pentru diferenta în sumă de ... lei (... lei – ... lei), organele de inspectie fiscala nu au identificat documentele in baza carora unitatea ar fi avut dreptul de deducere a TVA.

Întrucât, urmare solicitărilor organelor de control, administratorul societății nu a prezentat documente justificative pentru deducerea sumei de ... lei, în baza prevederilor art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare și ale pct. 46 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control au stabilit suma respectivă ca obligație suplimentară de plată.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în

cuantum de ... lei, organele de control au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

12. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. b)

Societatea a dedus în mod eronat, în luna octombrie 2008, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în baza facturii proforme nr. 174/22.10.2008 emisa de SC ... SRL, Brasov, în valoare de ... lei, cu TVA aferenta de ... lei, reprezentand, potrivit specificatiilor inscrise in aceasta: „Generator 09988 KDA 45 SS03”, încalcând astfel prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Întrucât, în luna noiembrie 2009, SC ... SRL a stornat factura mentionata anterior, odata cu primirea facturii finale si inregistrarea corespunzatoare a acesteia, organele de control au calculat majorări de întârziere în suma de ... lei (... lei x 0,1% x 90 zile = ... lei), calculate in baza prevederilor art. 119-120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată.

13. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. c)

Societatea a declarat cu intarziere TVA colectata, aferenta facturii nr. 09418481/12.02.2008, în valoare de ... lei si TVA aferenta în suma de ... lei, emisă catre SC ... SRL reprezentand *stand de muls si tanc de racire*, respectiv în decontul de TVA întocmit pentru luna mai 2008, încalcând astfel prevederile art. 134<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal.

În aceste conditii, organele de control au calculat, în baza prevederilor art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, majorari de intarziere în suma de ... lei (... lei X 0,1% X 90 zile).

14. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. d)

Societatea si-a exercitat dreptul de deducere în suma de ... lei, pe bază de bonuri fiscale, aferente unor achizitii de bunuri, altele decat combustibili, incalcand prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, la control, suma de ... lei, a fost stabilită suplimentar de plată, situația privind TVA dedusa de societate pe baza de bonuri fiind prezentata în anexa nr. 13 la raportul de inspecție fiscală.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, organele de control au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

15. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. f)

SC ... SRL nu a efectuat inregistrarea contabila obligatorie

specifica masurilor de simplificare in cazul achizitiilor de material lemnos, si anume 4426 "TVA deductibilă" = 4427 "TVA colectată" conform pct. 65<sup>1</sup> din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, neefectuand autolichidarea taxei pe valoarea adăugată in suma totala de ... lei (... lei + ... lei) rezultata din factura fiscala nr. 2184457/14.03.2006 (TVA ... lei), respectiv factura fiscala nr. 2184461/17.03.2006 (TVA ... lei), emise de catre SC ... SRL, reprezentand cherestea rasinoase, societatea evidențind taxa pe valoarea adaugata aferenta doar in jurnalul de cumparari si a in scris-o in decontul de TVA doar ca taxa deductibila, incalcand astfel prevederile art. 160<sup>1</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

De asemenea, societatea a înregistrat in evidenta contabila factura nr. 1771625/12.02.2007, emisa de catre SC ... SRL, in suma de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... lei, reprezentand „*plata lucrari constructii*” cu mentiunea „*taxare inversa*” (anexa nr. 14 la raportul de inspectie fiscala), taxa pe valoarea adaugata aferenta fiind evidențiată doar în jurnalul de cumparari intocmit pentru luna februarie 2007 (pozitia nr. 15/12.02.2007) si a in scris-o in decontul de TVA doar ca taxa deductibila, incalcand astfel prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Prin modul cum a procedat, societatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta lunii martie 2006 si februarie 2007 cu suma totala de ... lei (... lei + ... lei) si implicit a diminuat taxa pe valoarea adaugata de plata cu suma in cauza, motiv pentru care în timpul controlului suma de ... lei, s-a constituit ca obligatie suplimentara de plata (... lei pentru luna martie 2006 + ... lei pentru luna februarie 2007).

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, organele de control au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspectie Fiscala cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr. ....

#### 16. Referitor la constatările redade în raportul de inspectie fiscala la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. g)

Organele de inspectie fiscala au constatat că, societatea a inregistrat in evidenta contabila pe venituri – cont 701, contravaloarea laptelui livrat prin factura nr. 9418474/30.04.2007 emisă catre SC ... SRL in suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei (anexa nr. 15 la raportul de inspectie fiscala), fără însă ca societatea să înregistreze taxa colectată ca atare în contul 4427 „*TVA colectata*”, și fără să declare suma respectivă prin decontul de TVA aferent lunii aprilie 2007.

Prin modul cum a procedat, societatea a diminuat nejustificat taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta lunii aprilie 2007, cu suma de ... lei, încălcând prevederile art. 134 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, motiv pentru care organele de control au stabilit ca obligatie suplimentara de plata suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, organele de control au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere,

quantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**C)** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

I. În ceea ce privește opinia petentei cu privire la legalitatea desfășurării inspecției fiscale în sensul că au fost încălcări ale prevederilor Codului de procedură fiscală și anume necomunicarea avizului de inspecție fiscală potrivit prevederilor art. 102, se reține faptul că potrivit prevederilor art. 102 alin. (4) lit. b) din Codul de procedură fiscală *"emiterea avizului de inspecție fiscală nu este necesară: ... b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii"*.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, inspecția fiscală efectuată urmare adresei nr. ... emisa de către Garda Financiară Mureș și înregistrată la DGFP Mureș- AIF sub nr. ....

În consecință susținerile petentei cu privire la încălcarea prevederilor art. 102 din Codul de procedură fiscală, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Susținerile petentei referitoare la încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art. 105, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, potrivit precizărilor organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..., înregistrat la D.G.F.P. - Mureș sub nr. ..., la începerea inspecției fiscale inspectorii au prezentat contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control, fapt rezultat și din registrul unic de control al SC ... SRL, în care la poziția 9/10.08.2011 a fost consemnată acțiunea de control în cauză.

II. În contestația depusă, petenta precizează faptul că Decizia de impunere nr. ... nu corespunde cu realitatea, și pe cale de consecință solicită *"reverificarea documentelor cu luarea în calcul așa cum prevede art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal"*

De asemenea, societatea susține că la verificările actelor contabile trebuie avut în vedere atât ieșirile cât și intrările efectuate de către societate.

Față de susținerile petentei, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației potrivit cărora, la control au fost avute în vedere intrările și ieșirile înregistrate de societate în baza documentelor puse la dispoziție în timpul controlului, respectiv: documente primare (situații privind producția obținută, deconturi lunare privind consumurile de furaje, situația privind mișcarea animalelor), facturi primite, facturi emise, fișe de cont, note contabile, balanțe de verificare, etc.

De asemenea, se reține că SC ... SRL nu menționează în mod concret eventualele documente care nu au fost avute în vedere de organul fiscal în timpul verificărilor efectuate (în afara de 4 facturi de achiziție anexate la contestație care nu au fost prezentate organelor de control).



Urmare deficiențelor constatate, organele de control au recalculat profitul impozabil al societății, potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la recalcularea impozitului pe profit, ținându-se cont de rulajele și soldurile conturilor din balanțele de verificare prezentate în timpul controlului, documente care sunt diferite de cele anexate la contestație potrivit precizărilor organelor de inspecție fiscală.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că, societatea a anexat la contestație documente contabile cuprinzând date și informații diferite față de documentele prezentate organelor de inspecție fiscală.

Față de situația dată, în soluționarea contestației se rețin următoarele prevederi legale:

- art. 1 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

*"Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi".*

- art. 2 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

*"Contabilitatea este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.*

- art. 6 alin. (1) și (2) din același act normativ:

*"(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. 94 "Obiectul și funcțiile inspecției fiscale" alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.*

- art. 94 alin. (3) lit. e) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*"(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:*



...

e) *stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, **la momentul începerii inspecției fiscale***".

- pct. 91.4. din Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

*"Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală)".*

Din prevederile legale anterior citate se reține că orice contribuabil are obligația conducerii și organizării contabilității financiare, documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajând răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

De asemenea, se reține că inspecția fiscală are ca obiect verificarea conformității declarațiilor fiscale respectarea prevederilor legale fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora, având ca moment de raportare, **momentul începerii inspecției fiscale**.

Prin contestația formulată petenta solicită anularea actelor emise de DGFP Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală pe motivația că, urmare expertizei contabile efectuată ulterior controlului de către contabila societății și rectificării erorilor contabile identificate de organele de inspecție fiscală, au fost găsite diferențe mari între rezultatele controlului și serviciul de contabilitate, însă în acest sens nu precizează care ar fi aceste diferențe și nici nu prezintă documente prin care să dovedească faptul că determinarea obligațiilor fiscale stabilite de către organele de inspecție fiscală, ar fi incorectă și nelegală.

Având în vedere aspectele redate anterior, precum și prevederile legale sus-citate, susținerile petentei **nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației**.

III. 1. Referitor la constatările redate în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. a)

**În fapt**, în luna iunie 2011, societatea a înregistrat în evidenta contabila, cu nota contabila nr. 610, articolul contabil 711 „Variatia stocurilor” = 345 „Produse finite” pentru valoarea de ... lei.

Analizând documentele primare, organele de control au constatat faptul ca unitatea a dat in consum, in luna iunie 2011, pentru hrana animalelor (vacii, juninci gestante, vitele montate, bovine tinere si vitei) cantitatea totala de 171 tone siloz. Prețul silozului înregistrat de societate este de ... lei/kg,

valoarea totala fiind de ... lei (171 tone X 1000 kg/tona X ... lei) și nu de ... lei, cât a înregistrat societatea.

Astfel, unitatea a înregistrat în contabilitate suma de ... lei (... lei - ... lei) pe debitul contului 711 în corespondență cu creditul contului 345, fără a avea la bază un document justificativ de ieșire din gestiune a produselor finite, societatea efectuând închiderea contului 711 prin contul 121 "Profit și pierdere" cu nota contabilă 620/30.06.2011.

Organele de inspecție fiscală au reținut că, prin modalitatea cum a procedat, societatea a diminuat nejustificat baza impozabila pentru calculul impozitului pe profit aferent trim. II 2011, cu suma de ... lei, încalcând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, suma de ... lei, fiind la control, urmare recalculării bazei impozabile, considerată cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în quantum total de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în quantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, quantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept**, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele:

*"(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";*

Pct. 44 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, stipulează:

*„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

În contestația formulată, petenta precizează că, în urma rectificării erorilor contabile găsite, la conturile de variația stocurilor și produselor finite s-au șters înregistrările din perioada 01.01.2006 până la 30.06.2011, s-au calculat costurile de producție în funcție de cheltuielile realizate pentru obținerea produsului finit și a furajelor ulterior înregistrându-se producția și descărcarea de gestiune cu valorile rezultate din anexa nr. 1.

Potrivit precizărilor organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, în anexa nr. 1 la contestație, sunt prezentate calcule aferente producției de lapte realizate și a producției de cereale realizate în perioada ianuarie 2007 - iunie 2011, precum și calcule

privind costul cu consumul acestora, respectiv balante de verificare aferente lunilor decembrie 2007, decembrie 2008, decembrie 2009, decembrie 2010 și iunie 2011.

Analizând valorile din documentele prezentate în anexă, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că nu corespund cu cele înscrise în documentele prezentate în timpul controlului, respectiv:

- situația privind producția realizată din care rezultă cantitatea de cereale și prețul cu care au fost recepționate acestea;
- deconturi lunare de furaje din care rezultă cantitatea dată în consum precum și valoarea acestora;
- fișele conturilor 345 "*Produse finite*" și 711 "*Variația stocurilor*" din care rezultă valoarea de înregistrare în contabilitate a producției realizate de societate precum și valoarea produselor date în consum.

În acest sens, spre exemplificare, organele de control au reținut că în anul 2010, SC ... SRL a obținut o producție de 1.435 to siloz (cu ... lei/kg), 200 to fân (... lei/kg), 30 to triticales (... lei/kg), 30 to paie (... lei/kg), 15 to ovăz, 8 to porumb (... lei/kg) la valoarea totală de ... lei. Din decontul de furaje întocmit de societate pentru luna decembrie 2010 și prezentat în timpul controlului rezultă că au fost date în consum 13 to concentrate la valoarea totală de ... lei respectiv de ... lei/kg, 15,5 to fân la valoarea totală ... lei respectiv ... lei/kg; 185 to siloz la valoarea totală de ... lei respectiv ... lei/kg și 5,1 to paie la valoarea totală de ... lei. Operațiunile economice respective au fost înregistrate în contabilitate așa cum rezultă din fișele de cont 345 "*Produse finite*" și 711 "*Variația stocurilor*" costul de producție înregistrat la recepția cerealelor fiind același cu costul de descărcare din gestiune a acestora.

Totodată, organele de inspecție fiscală au precizat de asemenea faptul că, din notele contabile prezentate în timpul controlului a reieșit că în perioada controlată societatea a efectuat o serie de corecții în legătură cu costul de producție, care au avut rolul de a regla cheltuielile efectuate pentru realizarea producției, fără a fi constatate deficiențe în legătură cu aceste cheltuieli, iar noile calcule anexate la contestație nu sunt în măsură să justifice deficiența redată la punctul 1 lit. a) din raportul de inspecție fiscală, întrucât din anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală reiese faptul că societatea a dat în consum 171 to siloz la prețul unitar de ... lei/kg, înregistrând în contabilitate în mod eronat suma de ... lei față de suma de ... lei.

Față de susținerile petentei, se reține că documentele anexate la contestație nu sunt în măsură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, motiv pentru care, se reține că în mod legal organele de control, au considerat cheltuielile în sumă de ... lei, ca nedeductibile fiscal.

În condițiile date, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina societății în cuantum de ... lei.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia

secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere).

2. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. c), respectiv la Cap. III pct. 3) "Taxa pe valoarea adăugată" lit. e)

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a emis un număr de 14 facturi (prezentate în anexa nr. 5 la raportul de inspecție fiscală), în valoare totală de ... lei, facturi care nu au fost înregistrate în evidența contabilă a S.C. ... S.R.L, respectiv:

- factura nr. 09418620/13.08.2007, emisă către SC ... Tg-Mures SRL, în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*echipament sala de muls conform contract nr. 600/25.05.2007*”;

- factura nr. 09418444/14.08.2007 emisă către SC ... Tg-Mures SRL, în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*renovat acoperis sala*”;

- factura nr. 09418626/18.01.2008 emisă pentru SC ... SRL, în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*3 buc/1750,4 kg bovine pentru sacrificare*”;

- factura nr. 09418627/19.01.2008 emisă pentru SC ... SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*3 buc/1750,4 kg bovine pentru sacrificare*”;

- factura nr. 09418628/21.01.2008 emisă pentru SC ... SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*3 buc/1750,4 kg bovine pentru sacrificare*”;

- factura nr. 09418629/22.01.2008 emisă pentru SC ... SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*2 buc/1750,4 kg bovine pentru sacrificare*”;

- factura nr. 09418630/23.01.2008 emisă pentru SC ... SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*1327 kg bovine pentru sacrificare*”;

- factura nr. 09418631/24.01.2008 emisă pentru SC ... SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*1327 kg bovine pentru sacrificare*”;

- factura nr. 09418531/08.12.2008 emisă pentru SC ... Tg-Mures SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*Furaj vaci lapte*”;

- factura nr. 09418533/10.12.2008 emisă pentru SC ... Tg-Mures SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*Servicii de montat cusete bovine corp grajd*”;

- factura nr. 09418540/08.12.2008 emisă pentru SC ... Tg-Mures SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*Lucrari de demolari in vederea amenajarii grajdurilor*”;

- factura nr. 09418542/12.12.2008 emisă pentru SC ... Tg-Mures SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei, reprezentând „*Servicii de montat cusete bovine si servicii suplimentare amenajare*”;



- factura nr. 09418534/12.12.2008 emisa pentru SC ... Tg-Mures SRL in suma de ... lei si TVA aferenta de ... lei, reprezentand „*Furtune lapte, detergent bazic, mansoane...*”;

- factura nr. 09418544/12.12.2008 emisa pentru SC ... Tg-Mures SRL in suma de -... lei si TVA aferenta de -... lei, reprezentand „*Lucrari de demolari in vederea amenajarii grajdurilor*”.

Astfel, organele de inspectie fiscala au reținut că S.C. ... S.R.L. a efectuat operatiuni comerciale fără a le evidenta în acte contabile ori in alte documente justificative, având ca efect neevidențierea în contabilitate și nedeclararea veniturilor impozabile în valoare totală de ... lei, respectiv necolectarea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

De asemenea, s-a reținut faptul că potrivit informatiilor furnizate de Compartimentului de Informatii fiscale din cadrul DGFP Mureș prin Adresa nr. 1287/11.08.2011, societatile ce figurează pe facturile emise și neînregistrate de SC ... SRL, au declarat achizițiile de la SC ... SRL, în Declaratiile privind livrarile/achizițiile efectuate pe teritoriul Romaniei existand neconcordante in ceea ce priveste cuantumul livrarilor declarate de SC ... SRL si cuantumul achizițiilor declarate de SC ... Tg Mures si SC ... SRL in perioadele in care au fost emise facturile respective si neinregistrate în contabilitatea petentei.

In legatura cu neînregistrarea în contabilitate a facturilor sus-menționate, organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii scrise reprezentantului legal al societatii, care, în nota explicativa data (anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala) precizeaza că: „*pana la data prezentului control nu am avut cunostinta despre faptul ca au existat facturi fiscale emise si neinregistrate in evidenta contabila*”.

În baza prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de control au procedat la recalcularea profitului impozabil prin majorarea bazei impozabile cu suma de ... lei.

Aferent deficienței redade anterior, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspectie Fiscala cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

De asemenea, prin neinregistrarea în evidenta contabilă a facturilor emise, societatea nu a colectat taxa aferentă bunurilor care au fost valorificate in perioada august 2007 - decembrie 2008, în cuantum de ... lei.

Ca urmare a celor mentionate mai sus, în timpul controlului, în conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) și ale art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată aferentă, în cuantum de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspectie fiscala, în conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității accesorii în sumă de ... lei din care: majorari de intarziere suma de ... lei și penalități de întârziere de ... lei, cuantumul acestora fiind comunicat



de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

Pentru deficiența redată anterior, constând în neînregistrarea în evidența contabilă a facturilor emise către SC ... Tg Mures si SC ... SRL și implicit neînregistrarea veniturilor realizate și a taxei pe valoarea adăugată aferentă, organele de inspecție fiscală au reținut că fapta respectivă ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, drept pentru care, prin adresa nr. 2325/24.11.2011, s-a sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de actul normativ anterior menționat.

**În drept,** art. 6 și 11 din Legea Contabilității nr. 82/1991, republicată, stipulează următoarele:

*art. 6 alin. (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".*

*art. 11 "Deținerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor și datoriilor, precum și efectuarea de operațiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise".*

Ca atare, societatea avea obligația înregistrării facturilor respective în evidența contabilă la momentul efectuării operațiunilor.

Referitor la impozitul pe profit, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

*„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".*

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*„Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”*

art. 134<sup>1</sup> alin. (1) din același act normativ:

*"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol."*

art. 137 alin. (1) lit. a) din același act normativ:

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

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

operațiuni".

art. 156 alin. (1) și (2) din același act normativ:

*"Evidența operațiunilor*

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

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

De asemenea, art. 156<sup>2</sup> "Decontul de taxă" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

*"(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.*

*(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147<sup>1</sup> alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice".*

În soluționarea contestației se reține că, în ceea ce privește neevidențierea în contabilitatea societății a facturilor emise către cele două societăți comerciale, în contestația formulată petenta precizează că *"în urma rectificării erorilor contabile găsite ... s-au înregistrat în contabilitate facturile găsite de organele de control ca fiind neînregistrate conform anexei la procesul verbal și s-au luat la calculul impozitului pe profit"*.

Având în vedere că, petenta nu aduce argumente în susținerea contestației care să combată constatările organelor de control, aceasta recunoscând neînregistrarea în contabilitate a facturilor respective, și implicit neînregistrarea veniturilor în cauză, iar cum argumentele petentei referitoare la efectuarea, ulterior finalizării inspecției fiscale, a unor rectificări ale erorilor contabile identificate de organele de control, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, se reține că în mod legal organele de inspecție au procedat la majorarea cu suma de ... lei, a bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit.

În consecință, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei.**

Având în vedere cele prezentate anterior, precum și faptul că petenta recunoaște neînregistrarea în contabilitate a facturilor respective, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor neînregistrate, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce**

**privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă în cuantum total de ... lei**, din care suma de ... lei aferente impozitului pe profit (din care ... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere), respectiv suma de ... lei aferentă taxei de valoarea adăugată (din care ... lei dobânzi și ... lei penalități de întârziere).

3. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. d)

În luna decembrie 2008, unitatea a efectuat următoarele înregistrări contabile:

121 „Profit si pierdere” = 117 „Rezultatul reportat” -... lei

117 „Rezultatul reportat” = 121 „Profit si pierdere” - ... lei

117 „Rezultatul reportat” = 121 „Profit si pierdere” ... lei

121 „Profit si pierdere” = 117 „Rezultatul reportat” ... lei

Iar în luna martie 2008 a închis contul 121 „Profit si pierdere” aferent anului 2007 prin articolul contabil: 121 „Profit si pierdere” = 117 „Rezultatul reportat” ... lei.

Organele de inspecție fiscală au reținut, referitor la înregistrările contabile sus-menționate, că societatea nu a prezentat documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, iar administratorul societății, în nota explicativa data (anexa nr. 4 raspunsul nr. 4 - la raportul de inspecție fiscală) precizeaza ca: „întrucât SC ... SRL care a tinut evidenta contabila in acea perioada nu vrea sau nu poate sa dea explicatii presupun ca a fost o eroare contabila”.

Prin înregistrările efectuate societatea a efectuat corectii contabile pe seama contului 117 „Rezultatul reportat” si ale contului 121 „Profit si pierdere”, fara a avea la baza documente justificative și fără a fi îndeplinite condițiile prevăzute de reglementările contabile incidente, respectiv pct. 63 din Reglementările contabile conforme cu directivele europene aprobate prin OMFP nr. 3055/2009.

Prin modul cum a procedat societatea a denaturat profitul impozabil aferent anului 2008, in sensul diminuării acestuia, cu suma de ... lei [1.444.412 + 51.145 – (1.341.792 +60. 623)], pe seama majorării cu aceiasi suma a rezultatului reportat.

In aceste conditii, in timpul controlului, organele de control au refacut calculele in ceea ce priveste determinarea profitului impozabil aferent anului 2008, prin majorarea masei impozabile cu suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 19 alin 1 din Codul Fiscal, modul de calcul al impozitului pe profit stabilit suplimentar se regaseste in anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

**În drept**, pct. 63 din Reglementările contabile conforme cu directivele europene aprobate prin O.M.F.P. nr. 3055/2009, stipulează:

*"63. - (1) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.*

*(2) Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.*

*(3) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza sau de a nu utiliza informații credibile care:*

*a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;*

*b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare anuale.*

*Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.*

*(4) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.*

*(5) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat.*

*(6) Erorile nesemnificative aferente exercițiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totuși, pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere erorile nesemnificative.*

*Erorile nesemnificative sunt cele de natură să nu influențeze informațiile financiar-contabile. Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. Analizarea dacă o eroare este semnificativă sau nu se efectuează în context, având în vedere natura sau valoarea individuală sau cumulată a elementelor.*

*(7) În notele la situațiile financiare trebuie prezentate informații suplimentare cu privire la erorile constatate.*

*(8) Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.*

*În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.*

*(9) Înregistrarea stornării unei operațiuni contabile aferente exercițiului financiar curent se efectuează fie prin corectarea cu semnul minus a operațiunii inițiale (stornare în roșu), fie prin înregistrarea inversă a acesteia (stornare în negru), în funcție de politica contabilă și programele informatice utilizate".*

Ca urmare se rețin precizările organelor de control potrivit cărora societatea a efectuat corecțiile respective fără a fi îndeplinite condițiile prevăzute de reglementările legale anterior citate.



În contestația formulată petenta precizează că *"s-au calculat toate corecțiile făcute cu contul 117 trecându-se strict pe contul respectiv doar pierderea și profitul reportat"*, însă fără a prezenta documente sau lămuriri referitor la această afirmație.

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere că petenta nu prezintă în susținerea contestației documente prin care să justifice operațiunile contabile sus-menționate, mai mult, cum argumentele petentei referitoare la efectuarea, ulterior finalizării inspecției fiscale, a unor rectificări ale erorilor contabile identificate de organele de control, nu au fost reținute în soluționarea favorabilă a contestației, se reține că, în mod corect organele de control au majorat baza impozabilă pentru calculul profitului impozabil aferent anului 2008 cu suma de ... lei.

În consecință, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

#### 4. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. e)

**În fapt**, în lunile octombrie și decembrie 2008, societatea a efectuat următoarele înregistrări contabile:

301 „Materii prime” = 401 „Furnizori” ... lei, cu explicația „Furnizori documente intrate”

601 „Cheltuieli cu materiile prime” = 301 „Materii prime” ... lei, cu explicația „Consum materii prime”

601 „Cheltuieli cu materiile prime” = 345 „Produse finite” ... lei, cu explicația „Corectie erori contabile”,

pentru care, cu ocazia controlului, organele de inspecție fiscală nu au identificat documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate, societatea nefiind în măsură să prezinte documente care să justifice înregistrările în cauză, respectiv intrarea în gestiunea de materii prime și darea în consum a acestora precum și scoaterea din evidența produselor finite.

În baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei, ca fiind nedeductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil, cu suma în cauză fiind majorat profitul impozabil aferent anului 2008.

**În drept**, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele:

*"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";*

iar pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, prevede:

*„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ



și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

Referitor la deficiența redată, organele de control au solicitat explicații scrise administratorului societății, care în nota explicativă dată (anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, răspuns la întrebarea nr. 6) menționează: „întrucât SC ... SRL care a ținut evidența contabilă în acea perioadă nu vrea sau nu poate să dea explicații presupun că a fost o eroare contabilă”.

În contestația formulată petenta precizează că, urmând rectificării erorilor contabile efectuate ulterior controlului: *"s-a stornat consumul cu materii prime în valoare de ... lei și corecția 601 = 345 în sumă de ... lei din decembrie 2008, înregistrări care nu aveau la bază documente justificative"*.

În contextul considerentelor anterior prezentate și având în vedere că petenta recunoaște că înregistrările contabile în cauză nu aveau la bază documente, iar cum argumentele petentei referitoare la efectuarea, ulterior finalizării inspecției fiscale, a unor rectificări ale erorilor contabile identificate de organele de control, nu au fost reținute în soluționarea favorabilă a contestației, mai mult, în susținerea contestației petenta nu prezintă documente prin care să justifice înregistrarea cheltuielilor în sumă de ... lei, se reține că, în mod corect organele de control au majorat baza impozabilă pentru calculul profitului impozabil aferent anului 2008 cu suma de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

#### 5. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. f)

În fapt, în luna ianuarie 2010, SC ... SRL a înregistrat în contabilitate prin intermediul contului 6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarile, provizioanele și ajustările de depreciere” suma de ... lei, cu explicația „Amortizare fortată mijloace iesite din gestiune”, referitor la care, în nota explicativă dată (anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală răspunsul nr. 8), administratorul societății precizează ca:

- „suma de ... lei, reprezintă: - suma de ... lei amortizarea neînregistrată în contabilitate până la sfârșitul lunii ianuarie 2010 a unor mijloace fixe.

- suma de ... lei amortizarea fortată a unor mijloace fixe care urmau să iasă din gestiune după un tabel necorespunzător preluat de la o fostă contabilă cheltuiala considerată nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.”

Referitor la considerarea de către petentă ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit a sumei de ... lei, organele de control au reținut că societatea a depus la organul fiscal teritorial Declarația privind impozitul pe profit cod 101 aferentă anului 2010, înregistrată la DGFP Mureș sub nr. 312365/24.03.2010, respectiv Declarația rectificativă privind impozitul pe profit înregistrată sub nr. 218082/18.03.2011, din care, însă, contrar afirmațiilor administratorului societății, nu rezultă că suma de ... lei, ar fi fost tratată de societate ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

În timpul controlului, unitatea nu a pus la dispoziția organelor de control modul de calcul al amortizării lunare a mijloacelor fixe și nici

documente justificative pentru corectiile mentionate mai sus, motiv pentru care la control s-a procedat la recalcularea amortizarii mijloacelor fixe aparținând SC ... SRL, pentru perioada ianuarie 2006 – iunie 2011, tinand cont de intrarile de mijloace fixe evidentiata in conturile de imobilizari, listele de inventar ale societatii precum si de miscarile acestora, rezultate din notele contabile intocmite de societate.

De asemenea, s-a reținut că, în perioada verificata, SC ... SRL, a beneficiat de fonduri guvernamentale nerambursabile pentru investitii, in proportie de 50% din totalul investitiei, pentru proiectul „*Extindere si modernizare ferma vaci lapte din comuna ..., sat ... - vanzarea de utilaje agricole, echipamente zootehnice lucrări de constructii, material seminal, proiect finantat prin programul SAPARD.*

Organele de control au constatat că societatea, în mod eronat, concomitent cu înregistrarea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate prin programul Sapard, a inclus in veniturile din exploatare, cont 7584 „*Alte venituri din exploatare*”, sume mai mari decat cota-parte aferenta acestora, prin aceasta, societatea nerespectând prevederile pct. 196 din OMFP nr. 1752/2003 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificarile si completarile ulterioare și ale pct. 197 alin. (2) din acelasi act normativ, potrivit căror:

*„pct. 196 - subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze;*

*pct. 197 alin. 2 Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat. Venitul amânat se înregistrează în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor”.*

Avand in vedere acest aspect, organele de control au procedat si la recalcularea cotei parti a subvențiilor pentru investiții trecută la venituri, proportional cu cheltuielile cu amortizarea aferenta mijloacelor fixe in speta.

In anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală, organele de control au prezentat "*Situația mijloacelor fixe intrate în patrimoniul SC ... SRL*" în care se regasesc mijloacele fixe detinute de SC ... SRL, precum si cele achizitionate prin programul SAPARD iar in anexa nr. 8 situatia privind modul de determinare al cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe precum si modul de determinare al cotei parti reluate la venituri aferente mijloacelor fixe achizitionate prin programul SAPARD.

Din calculele efectuate de către organele de inspecție fiscală rezultă că societatea avea dreptul de deducere a cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe, pentru perioada ianuarie 2006 – iunie 2011, pentru suma totala de ... lei, unitatea inregistrând pentru aceiași perioada cheltuieli cu amortizarea in suma de ... lei, diferenta de ... lei, înregistrata pe contul 6811 „*Cheltuieli privind amortizarea mijloacelor fixe*” fiind considerata la control în urma recalculării profitului impozabil, cheltuiala nedeductibila, întrucât a fost înregistrată în contabilitate fara a avea la baza documente justificative.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, prin

înregistrarea în contabilitate a sumei de ... lei, societatea a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, prin recalcularea cotei parti a subvențiilor pentru investiții, a reieșit în urma calculelor, că societatea avea obligația includerii pe venituri impozabile a sumei totale de ... lei, unitatea înregistrând pe venituri suma totală de ... lei, cu ... lei mai mult.

Având în vedere aspectele redată anterior, organele de inspecție fiscală au calculat diferențele dintre cheltuielile cu amortizarea înregistrată de societate în plus sau în minus, față de situația recalculată de organele de control, respectiv au calculat diferențele dintre veniturile recalculate aferente cotei parti din subvențiile primite pentru achiziționarea mijloacelor fixe prin programul SAPARD și cele înregistrate de unitate, în anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală regăsindu-se modul de calcul al diferențelor în cauză, precum cuantumul sumelor cu influență la impozitul pe profit.

Ținând cont de prevederile art. 19 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada ianuarie 2006 – iunie 2011, organele de control au stabilit o bază impozabilă suplimentară în cuantum de ... lei (influență pe trimestre și ani fiscali fiind redată în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală).

Pentru deficiența redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept**, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele:

*"(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";*

Pct. 44 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, stipulează:

*„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

În contestația formulată, referitor la deficiența redată anterior, petenta susține următoarele: *"s-au modificat înregistrările cu amortizarea conform tabelului verificat împreună cu organele de control, tabel la care s-au adăugat și bovine în sumă de ... lei, achiziționate prin program SAPARD, prin care se cere să fie introduse și să rămână pe contul de imobilizări și în același*

*timp s-au trecut pe venit sumele corespunzătoare pentru fiecare lună în parte (50% amortizare lunară a mijloacelor fixe SAPARD) din subvenția SAPARD. S-a mai corectat înregistrarea achiziționării VW autoutilitară corect fiind pe marfă nu pe imobilizări".*

În ceea ce privește susținerile petentei din contestație, având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nu s-au pronunțat cu privire la susținerile petentei din contestație referitor la *"bovinele în sumă de ... lei, achiziționate prin program SAPARD"*, respectiv referitor la afirmația *"S-a mai corectat înregistrarea achiziționării VW autoutilitară corect fiind pe marfă nu pe imobilizări"*, în vederea soluționării cauzei, organul de soluționare a contestației, prin adresa nr. xxx, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală exprimarea punctului de vedere față de afirmațiile petentei din contestație.

Urmare acestei solicitări, prin adresa nr. ..., înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. xxx din data de 24.10.2012, organele de inspecție fiscală, au comunicat faptul că, suma de ... lei nu a fost cuprinsă în situația privind mijloacele fixe întrucât, din explicațiile date de administratorul societății la control, a reieșit faptul că bovinele achiziționate din Germania, au murit în perioada imediat următoare achiziționării, în acest sens fiind atașate formulare de mișcare (moarte, dispariție) - animale (anexa nr. 2 la adresa nr. ...).

De asemenea, în urma verificării efectuate în timpul controlului în legătura cu efectivul de animale al societății, organele de control au reținut că la sfarsitul anului 2008 societatea avea în patrimoniu un număr de 224 animale având în total 99.330 kg, (fapt rezultat din situația privind mișcarea efectivă de animale întocmită de societate în fiecare lună - anexa nr. 3 la adresa nr. ...) în valoare totală de ... lei (99.330 kg x ... lei/kg), această valoare regăsindu-se în soldul contului 361 *"Animale"* din bilanțul de verificare întocmită pentru luna decembrie 2008 (anexa nr. 4 la adresa nr. ...). În condițiile date contul 2134 *"Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații"* prezenta la sfarsitul anului 2008, eronat, un sold debitor în suma de ... lei, în condițiile în care efectivul de animale a fost evidențiat în totalitate în contul 361 *"Animale"*. Potrivit listelor de inventar întocmite de societate (anexa nr. 5 la adresa nr. ...) la sfarsitul anului 2009 efectivul de animale al societății era de 229 animale în valoare de ... lei, iar la sfarsitul anului 2010 de 226 animale în valoare de ... lei, sume care se regăsesc și în bilanțurile de verificare în soldul contului 361 *"Animale"* și în situația privind mișcarea efectivă a animalelor întocmită de societate (anexa nr. 4 la adresa nr. ...).

În situația dată, organele de control au concluzionat că soldul contului 2134 *"Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații"* unde au fost înregistrate cele 35 juninci în valoare totală de ... lei, era doar scriptic, în fapt acestea neexistând.

Pentru a regla situația privind efectivul de animale, societatea a procedat în luna iulie 2010, la efectuarea unor corectii, respectiv a înregistrat în creditul contului 2134 *"Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații"* suma de ... lei, în corespondență cu contul 2813 *"Amortizarea imobilizărilor"* (anexa nr. 6 la adresa nr. ...). În acest mod, la finele anului 2010, contul 2134 *"Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații"* nu



prezinta sold.

De asemenea, în soluționarea contestației se reține că potrivit constatărilor organelor de control, efectivul de animale deținut de societate este format din vaci de lapte (animale pentru producție), societatea înregistrând lunar producție de lapte, viței, animale care, potrivit Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul MFP nr. 1752/2005, respectiv ale Ordinului MFP nr. 3055/2009 se evidențiază în contul 361 "Animale și păsări", cont ce prezintă următoarea funcțiune:

*"Contul 361 "Animale și păsări"*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența efectivelor de animale și păsări de natura stocurilor, respectiv animalele născute și cele tinere de orice fel (viței, miei, porci, mânji etc.), în vederea creșterii și folosirii lor pentru muncă și reproducție, animalele și păsările la îngrășat pentru valorificare; coloniile de albine, precum și animalele pentru producție (lână, lapte și blană).*

*Contul 361 "Animale și păsări" este un cont de activ.*

*În debitul contului 361 "Animale și păsări" se înregistrează:*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor achiziționate (368, 401, 408, 542);*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor primite de la unitate sau subunități (481, 482);*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor aduse de la terți, precum și a celor aportate în natură (356, 401, 456);*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor obținute din producție proprie, sporuri de greutate și plusurile de inventar (711);*

*- valoarea animalelor și păsărilor primite cu titlu gratuit (758).*

*În creditul contului 361 "Animale și păsări" se înregistrează:*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor vândute - din producție proprie sau achiziționate - constatate minus de inventar și cele trimise la terți (711, 606, 356);*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor livrate unității sau subunităților (481, 482);*

*- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor vândute ca atare (371);*

*- valoarea pierderilor din calamități (671).*

*Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor existente în stoc la sfârșitul perioadei."*

Din prevederile legale anterior citate se reține că valoarea animalelor înregistrate în contul 361 "Animale" nu se recuperează prin intermediul amortizării, deci **nu pot fi incluse pe listele de imobilizări corporale ale societății.**

În condițiile date, susținerile petentei din contestație de a include pe imobilizări, contravaloarea bovinelor în cuantum de ... lei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.



Referitor la autoutilitara marca VW la care face referire petenta, după cum rezultă din precizările organelor de control din adresa nr. ..., aceasta a intrat în patrimoniul societatii in luna noiembrie 2007 fiind inregistrata pe contul 2133 "Mijloace de transport" la valoarea de ... lei, iar în luna iunie 2008, SC ... SRL vinde autoutilitara către persoana fizica ... cu suma de ... lei.

În soluționarea cauzei se reține că potrivit evidenței contabile, odata cu vânzarea mijocului de transport in cauza a fost efectuată înregistrarea contabilă: 4111 "Clienti" = 7583 "Venituri din cedarea activelor", nefiind înregistrata iesirea din gestiune a acesteia, organele de control ținând cont de aceasta dupa cum rezulta din Situatia privind amortizarea prezentată în anexa nr. 8 la Raportul de inspectie fiscala.

Astfel, în luna iunie 2008 organele de inspectie fiscală au considerat deductibile cheltuielile cu diferența de valoare nerecuperată prin amortizare în sumă de ... lei.

În situația dată, susținerile petentei referitoare la considerarea autoutilitarei ca marfă nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Având în vedere faptul că, susținerile petentei din contestație nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspectie fiscală, se reține că în mod corect la control s-a procedat la recalcularea amortizării imobilizărilor corporale din patrimoniul SC ... SRL, respectiv că impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit majorări de întârziere în cuantum de ... lei și penalități de întârziere în cuantum de ... lei, au fost legal stabilite în sarcina societății.

În condițiile date, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit în cuantum de ... lei.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (... lei, reprezentând majorări de întârziere și ... lei, reprezentând penalități de întârziere).**

#### 6. Referitor la constatările redade în raportul de inspectie fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. g)

**În fapt,** în luna decembrie 2008, SC ... SRL a inregistrat in evidenta contabila in baza notei nr. 1210/31.12.2008, cheltuieli in suma de ... lei, prin articolul contabil 6451 „Contribuția unității la asigurările sociale” = 4111 „Clienti”, suma respectivă fiind considerată deductibila la calculul profitului impozabil.

La control societatea nu a prezentat documente justificative pentru inregistrarea in cauza, in acest sens organele de control solicitând explicatii scrise reprezentantului legal al societatii care, in nota explicativa data organelor de inspectie fiscală (anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscală,

raspunsul la intrebarea nr. 7), precizeaza: „Nota contabila 1210/31.12.2008 a fost facuta de SC ... SRL care a tinut evidenta contabila in acea perioada. Am cerut sa ne dea explicatii, nu vrea sau nu poate sa dea explicatii”.

Astfel, organele de control au concluzionat că societatea a majorat nejustificat cheltuielile societatii cu suma totala de ... lei, aceste cheltuieli fiind inregistrate in contabiliate fara documente justificative.

În baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, în timpul controlului a fost recalculată baza impozabilă pentru calculul impozitului pe profit, suma de ... lei, fiind considerată nedeductibilă fiscal, modul de calcul al profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit datorat fiind redat în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

**În drept**, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele:

*"(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”;*

iar pct. 44 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, stipulează:

*„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

În contestația formulată, referitor la deficiența constatată, petenta precizează că în urma rectificării erorilor contabile efectuate după încheierea inspecției fiscale, *"s-a șters nota contabilă prin care se trece pe cheltuieli de exploatare suma de ... lei"*.

Având în vedere prevederile legale anterior citate, întrucât petenta nici în susținerea contestației nu prezintă documente justificative care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, mai mult în contestația formulată precizează că în urma rectificărilor efectuate ulterior controlului a fost ștearsă înregistrarea contabilă respectivă, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei, ca fiind cheltuială nedeductibilă la determinarea profitului impozabil, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

7. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. h)

**În fapt**, în luna februarie 2009, unitatea a înregistrat in evidenta contabila factura nr. 240/03.02.2009, emisa de catre SC ... SRL in suma de ...

lei si TVA aferent in suma de ... lei, reprezentand „28 buc. vaci”.

Organele de control au constatat ca, in aceeași luna, in baza notei contabile nr. 210/28.02.2009 au fost inregistrate cheltuieli in suma de ... lei, prin articolul contabil 606 *”Cheltuieli privind animalele și păsările”* = 361 „*Animale si pasari*” reprezentand conform explicatiilor *”Corectie inregistrare intrare vaci in 2006”*.

De asemenea, in lunile august si octombrie 2009, unitatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr. 101/01.08.2009 emisa de catre SC ... SRL in suma de ... lei si TVA aferent in suma de ... lei, reprezentand „66 buc. Vaci lapte” si factura nr. 104/31.10.2009 emisa de catre SC ... SRL in suma de ... lei si TVA aferent in suma de ... lei, reprezentand „44 buc. Vaci lapte”.

Concomitent cu înregistrarea in contabilitate a intrării in gestiune a animalelor respective societatea a inregistrat notele contabile 606 *”Cheltuieli privind animalele și păsările”* = 361 „*Animale si pasari*” cu suma de ... lei si 606 *”Cheltuieli privind animalele și păsările”* = 361 „*Animale si pasari*” cu suma de ... lei, cu explicația *”Vaci sacrificate”*.

Organele de control au reținut că societatea nu a prezentat în timpul controlului documente care sa justifice înregistrarea acestor cheltuieli.

Din explicatiile date de administratorul societății prin nota explicativă (anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală raspuns la întrebarea nr. 9), acesta precizează că aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit, fapt rezultat și din registrul fiscal privind modul de calcul al impozitului pe profit aferent anului 2009.

Din verificarile si instrumentarile efectuate, organele de control au constatat că societatea nu a înscris si nu a considerat sumele respective in quantum total de ... lei, drept cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil in Declaratia privind impozitul pe profit aferenta anului 2009.

Având în vedere că societatea a înregistrat în contabilitate suma de ... lei fără documente justificative, organele de control, în baza prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare și ale art. 21 alin. (4) lit. f) din același act normativ, au recalculat profitul impozabil și au considerat suma respectivă ca nedeductibilă fiscal, modul de calcul al impozitului pe profit fiind redat în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru deficiența redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în quantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în quantum de ... lei, din care ... lei majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, quantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept**, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele:

*”(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”,*

iar pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, stipulează:

*„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

În contestația formulată, petenta menționează că, în urma rectificării erorilor contabile găsite, efectuate ulterior finalizării inspecției fiscale *"s-au anulat notele contabile 210 din 28.02.2009 606=361 suma de 95.200, nota contabilă 810 cu înregistrarea 606=361 suma de ... lei și nota contabilă 1010 din 31.10.2009 cu suma de ... lei diminuându-se cheltuielile cu sumele respective"*.

Având în vedere prevederile legale anterior citate și faptul că petenta, prin contestația formulată nu prezintă argumente de fapt și de drept care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei ca fiind cheltuieli nedeductibile la determinarea profitului impozabil, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (din care ... lei, reprezentând majorări de întârziere și ... lei, reprezentând penalități de întârziere).

#### 8. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 "Impozit pe profit" lit. i)

**În fapt**, în luna mai 2009, societatea a înregistrat în evidența contabilă obținerea produselor finite, prin debitarea contului 345 „*Produse finite*” și, respectiv, înregistrarea sporului de greutate a efectivului de animale și a animalelor intrate în gestiune prin fatari, prin debitarea contului 361 „*Animale și pasari*”, în corespondența cu contul 711 „*Variatia stocurilor*”, după cum urmează:

345 „*Produse finite*” = 711 „*Variatia stocurilor*” suma de ... lei

361 „*Animale și pasari*” = 711 „*Variatia stocurilor*” ... lei

În aceeași lună unitatea a dat în consum produse finite (fan, paie, siloz) pentru hrana animalelor în suma totală de ... lei, prin creditarea contului 345, analitice distincte în corespondența cu contul 711 „*Variatia stocurilor*”.

La sfârșitul lunii contul 711 „*Variatia stocurilor*”, prezintă un sold debitor în cuantum de ... lei (... lei + ... lei - ... lei), soldul respectiv fiind închis



prin debitarea contului 121 „Profit si pierdere”.

Totodata, organele de inspecție fiscală au constatat că pe langa inchiderea contului 711 „Variatia stocurilor”, cu suma mentionata mai sus, unitatea, in mod eronat, efectueaza inca doua inregistrari contabile, si anume:

121 „Profit si pierdere” = 711 „Variatia stocurilor” cu suma de ... lei

si

711 „Variatia stocurilor” = 117 „Rezultatul reportat” cu suma de ...

lei.

Organele de control au reținut că, prin modul cum a procedat, unitatea a majorat cheltuielile perioadei cu suma de ... lei (in speta, contul 711 „Variatia stocurilor” comportandu-se ca si un cont de cheltuiala, inchiderea acestuia efectuandu-se prin debitarea contului 121), prin afectarea bazei impozabile a profitului aferenta perioadei (cont 121 „Profit si pierdere”), in sensul micșorarii acesteia cu suma in cauza, respectiv a majorat nejustificat rezultatul reportat cu suma de ... lei.

În legatura cu deficianta redată anterior organele de control au solicitat explicatii reprezentantului legal, care, inasa, nu a fost in masura sa dea explicatii lamuritoare si nici sa prezinte documentele care au stat la baza inregistrarilor respective și sa justifice inregistrările efectuate.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au reținut că, prin modalitatea cum s-a procedat, societatea a încălcat prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, respectiv ale art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care, cu suma de ... lei, inregistrata de unitate in mod nejustificat, pe debitul contului 121 „Profit si pierdere”, in timpul controlului, a fost majorată baza impozabila aferenta anului 2009 cu suma în cauză.

Modul de calcul al profitului impozabil si implicit al impozitului pe profit este redat în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru deficiența redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei, aferent căruia s-au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept,** art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stipulează:

*“(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. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele: *“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”.*

Din prevederile legale anterior citate, se reține că, operațiunile

economice se înregistrează în contabilitate în baza unor documente justificative care poartă răspunderea celor care le-au întocmit, iar înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ și pentru care nu se poate face dovada efectuării operațiunii economice nu dă drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

În contestația formulată, petenta precizează că, ulterior finalizării inspecției fiscale, în urma rectificării erorilor contabile găsite "s-au anulat înregistrările contabile din luna mai 2009: 121=711 în sumă de ... lei și 711=117 în sumă de ... lei".

Având în vedere prevederile legale anterior citate și faptul că petenta, prin contestația formulată nu prezintă motive de fapt și de drept justificate prin documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat suma de ... lei, ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (... lei, reprezintă majorări de întârziere și ... lei, reprezintă penalități de întârziere).

#### 9. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. a)

**În fapt**, în luna aprilie 2008 unitatea a înscris în Decontul de TVA la rubrica „Regularizari taxa dedusa” suma de ... lei, din care cu ocazia controlului, societatea justifica cu documente suma de ... lei, iar pentru diferența în sumă de ... lei (... lei – ... lei), organele de inspecție fiscală nu au identificat documentele în baza cărora unitatea ar fi avut dreptul de deducere a TVA.

Referitor la deficiența prezentată organele de control au solicitat explicații scrise reprezentantului legal al societății; în răspunsul administratorului societății precizează că suma de ... lei, reprezintă TVA dedus în baza facturii nr. 8207215/2005 emisă de SC ... SRL, menționând totodată că aceasta sumă a fost înregistrată din eroare, aceasta fiind generată de modul de decontare a facturilor primite de la societatea respectivă.

De asemenea, reprezentantul legal al SC ... SRL precizează că, urmare confruntării fișei clientului societății furnizoare, a constatat că soldul de început al anului 2006 corespunde cu soldul inițial al furnizorului unității beneficiare.

În aceste condiții, la control s-a reținut că suma de ... lei, a fost dedusă în mod nejustificat, fiind înscrisă în decontul de TVA întocmit pentru luna aprilie 2008 la rândul regularizării, fără a avea la baza documente justificative.

Având în vedere faptul că societatea nu a prezentat documentul în

baza caruia a dedus suma de ... lei, în baza prevederilor art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 46 alin. (1) din Normele metodologice de aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, organele de control au stabilit suma respectivă ca obligație suplimentară de plată.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, organele de control au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept**, art. 146 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipulează:

*"art. 146 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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;*

*...*

*(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei"*

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct. 46 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, sunt prevăzute următoarele:

*"46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, 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 ..."*

Din textele de lege citate mai sus, se reține faptul că, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează în condițiile în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pe baza exemplarului original al facturii, care să conțină elementele obligatorii prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

Prin contestației formulată petenta precizează, că "suma de ... lei, introdusă în decontul de TVA la rubrica "regularizări taxa dedusă" este compusă din:

- ... lei reprezentând TVA aferent facturii înregistrate în luna februarie 2008 după depunerea decontului de TVA aferent lunii februarie 2008;

- ... lei reprezintă TVA dedus în baza facturii nr. 8270215/2005 emisă de SC ... SRL, factură primită prin fax doar în luna decembrie 2007".

Referitor la suma de ... lei, organele de control au reținut în cuprinsul actului de control, că societatea a justificat suma în cauză ca fiind

aferentă unor achiziții de bunuri efectuate în luna februarie 2008 dar nedecarate prin decontul de TVA aferent lunii respective.

În ceea ce privește suma de ... lei, organele de inspecție fiscală nu au identificat în timpul controlului, documentele în baza cărora societatea a dedus suma respectivă, iar în contestația formulată petenta susține că factura respectivă a fost primită prin fax în luna decembrie 2007.

Având în vedere faptul că, potrivit prevederilor legale anterior citate, justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, iar petenta precizează în contestație că factura în cauză a fost primită prin fax, se reține că documentul în cauză nu îndeplinește condițiile de document justificativ prevăzute de actele normative anterior citate, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (din care ... lei, reprezintă dobânzi și ... lei, reprezintă penalități de întârziere).**

10. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. f)

**În fapt**, în luna martie 2006, SC ... SRL nu a efectuat înregistrarea contabilă obligatorie specifică măsurilor de simplificare în cazul achizițiilor de material lemnos, și anume 4426 "TVA deductibilă" = 4427 "TVA colectată" conform pct. 65<sup>1</sup> din Normele metodologice de aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, neefectuând autolichidarea taxei pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei (... lei + ... lei) înscrisă în factura fiscală nr. 2184457/14.03.2006 (TVA ... lei), respectiv factura fiscală nr. 2184461/17.03.2006 (TVA ... lei), emise de către SC ... SRL, reprezentând chereștea rasinoase.

Societatea a evidențiat taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor menționate mai sus doar în jurnalul de cumpărări și a înscris-o în decontul de TVA doar ca taxă deductibilă, încălcând astfel prevederile art. 160<sup>1</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

De asemenea, în luna februarie 2007 societatea a înregistrat în evidența contabilă factura nr. 1771625/12.02.2007 emisă de către SC ... SRL în suma de ... lei cu TVA aferentă în suma de ... lei, reprezentând „plata lucrării construcții” cu mențiunea „taxare inversă” (anexa nr. 14 la raportul de inspecție fiscală).

În mod eronat unitatea a evidențiat taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor menționate mai sus doar în jurnalul de cumpărări întocmit pentru luna februarie 2007 (poziția nr. 15/12.02.2007) și a înscris-o în decontul de TVA doar ca taxă deductibilă, încălcând astfel prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Organele de inspecție fiscală au reținut că prin modul cum s-a



procedat, societatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta lunii martie 2006 si februarie 2007 cu suma totala de ... lei (... lei + ... lei) si implicit a diminuat taxa pe valoarea adaugata de plata cu suma in cauza, motiv pentru care în timpul controlului suma de ... lei s-a constituit ca obligatie suplimentara de plata (... lei pentru luna martie 2006 + ... lei pentru luna februarie 2007).

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, organele de control au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept**, în speță sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 160<sup>1</sup> "Măsuri de simplificare" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare:

*"(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor 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 ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.*

*(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:*

*...*

*d) materialul lemnos. Prin normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se vor nominaliza bunurile care se încadrează în categoria materialului lemnos.*

*(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. (...)*

*(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).*

- pct. 65<sup>1</sup> din H.G. nr. 44/2004 de aprobare a Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea nr. 494/2004:

*(1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Nu se aplică taxare inversă în cazul în care vânzătorul sau cumpărătorul nu este persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, pentru aceste operațiuni aplicându-se regimul*

normal de taxă pe valoarea adăugată. Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 atât la cumpărător, cât și la furnizor este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. În cazul vânzătorului, deducerea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate este similară cu încasarea acesteia, iar la cumpărător, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei înscrise în factura de achiziții este echivalentă cu plata acesteia. (...)

(2) Bunurile care se încadrează în categoria material lemnos, prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, sunt următoarele: masa lemnoasă pe picior, precum și materialul lemnos prevăzut la art. 2 lit. a) din Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 427/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația depusă petenta precizează că în urma rectificării erorilor contabile efectuate după finalizarea inspecției fiscale "a anulat TVA dedus în baza facturii nr. 1171625 din 12.02.2007 emisă de SC ... SRL".

Luând în considerare actele normative invocate, anterior citate, susținerile partilor, precum și documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că factura nr. 1771625/12.02.2007 emisă de SC ... SRL, cu TVA aferentă în suma de ... lei, are înscrisă mențiunea "taxare inversă", ceea ce presupune ca furnizorul a aplicat măsurile simplificate.

În ceea ce privește facturile nr. 2184457/14.03.2006 cu TVA aferentă de ... lei și nr. 2184461/17.03.2006 cu TVA aferentă de ... lei, se reține că societatea nu a efectuat autolichidarea taxei pe valoarea adăugată în cuantum total de ... lei și anume înregistrarea contabilă "TVA deductibilă" = 4427 "TVA colectată".

Având în vedere prevederile art. 160<sup>1</sup> alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare, beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea taxare inversă în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).

Societatea petenta în calitate de beneficiar avea obligația ca pentru bunurile achiziționate să aplice măsurile simplificate, respectiv să deducă și să colecteze TVA, indiferent dacă societatea furnizoare a înscris sau nu în factura mențiunea "taxare inversă".

Având în vedere că societatea nu a respectat prevederile legale aplicabile în speță, respectiv deducerea concomitent cu colectarea TVA înscrisă pe facturile în speță, și nici în susținerea contestației nu prezintă documente justificative prin care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, în speță se reține că măsura dispusă de organul fiscal este legală motiv pentru care **contestatia petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei (... lei + ... lei).**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul

urmează principalul, **contestăția urmează a se respinge ca neîntemeiată** și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (din care ... lei, reprezintă dobânzi și ... lei, reprezintă penalități de întârziere).

11. Referitor la constatările redade în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 3 "Taxa pe valoarea adăugată" lit. g)

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a înregistrat în evidenta contabilă pe venituri – cont 701, contravaloarea laptelui livrat prin factura nr. 9418474/30.04.2007 emisă către SC ... SRL în suma de ... lei și TVA aferentă de ... lei (anexa nr. 15 la raportul de inspecție fiscală), fără însă ca societatea să înregistreze taxa colectată ca atare în contul 4427 „TVA colectată”, și fără să declare suma respectivă prin decontul de TVA aferent lunii aprilie 2007.

Prin modul cum a procedat, societatea a diminuat nejustificat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă lunii aprilie 2007 cu suma de ... lei, încălcând prevederile art. 134 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care organele de control au stabilit ca obligație suplimentară de plată suma de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în cuantum de ... lei, organele de control au stabilit accesorii în cuantum de ... lei, din care ... lei, majorări de întârziere și ... lei, penalități de întârziere, cuantumul acestora fiind comunicat de Activitatea de Inspecție Fiscală cu Adresa nr. ... înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ....

**În drept**, art. 134 "*Faptul generator și exigibilitatea*" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

*"(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

*(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

*(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei".*

În cazul livrărilor de bunuri art. 134<sup>1</sup> "*Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*", stipulează:

*"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol".*

Art. 156<sup>2</sup> "*Decontul de taxă*" din același act normativ, prevede:

*"(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.*

*(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147<sup>1</sup> alin. (2),*

suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice".

Referitor la deficiența constatată, în contestația formulată, petenta menționează că în urma rectificării erorilor contabile efectuate după finalizarea controlului, "a înregistrat TVA aferentă facturii cu nr. 9418474 din 30.04.2007".

Potrivit prevederilor legale anterior citate, în cazul livrărilor de bunuri, exigibilitatea taxei intervine la data livrării bunurilor, agentul economic având obligația de a înscrie în decontul de taxă aferent perioadei respective suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare.

Întrucât, petenta nu a evidențiat în contabilitate taxa colectată în suma de ... lei, respectiv nu a declarat ca TVA de plată prin decontul de aferent perioadei în cauză, și nici prin contestația depusă nu a prezentat argumente de fapt și de drept care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod corect organele de control au stabilit suplimentar de plată suma de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neintemeiată în ceea ce privește acest capăt de cerere.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neintemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația urmează a se respinge ca neintemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (din care ... lei, reprezintă dobânzi și ... lei, reprezintă penalități de întârziere).**

**12) Referitor la constatările redată în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ..., la Cap. III "Impozit pe profit" lit. b) și j), respectiv la Cap. III "Taxa pe valoarea adăugată" lit. b. c), d)**

Prin Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestată în speță, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. ... S.R.L. impozit pe profit în cuantum total de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei, precum și taxă pe valoarea adăugată de plată în cuantum de ... lei și accesorii aferente în cuantum de ... lei.

Referitor la obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei (din care ... lei reprezintă majorări de întârziere și ... lei reprezintă penalități de întârziere), precum și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei (din care ... lei reprezintă majorări de întârziere și ... lei reprezintă penalități de întârziere), stabilite ca urmare a deficiențelor redată la lit. B pct. 2), 10), 12,) 13) și 14) din considerentele prezentei decizii, se reține că, prin contestație **petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației.**

În 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 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. 2137/2011, 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 impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei (din care ... lei reprezintă majorări de întârziere și ... lei reprezintă penalități de întârziere), precum și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei (din care ... lei reprezintă majorări de întârziere și ... lei reprezintă penalități de întârziere).**

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. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC ... SRL, pentru suma de ... lei, compusă din:**

- ... lei reprezentând impozit pe profit;

- ... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit;

- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;

- ... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;

- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**2. Respingerea ca nemotivată** a contestației formulată de SC ... SRL, pentru suma de ... lei, compusă din:

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

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**