



**DECIZIA nr. 320 /15.06.2012**  
privind solutionarea contestatiei depuse de  
S.C. ... S.R.L. din Tg. Mures  
inregistrata sub nr. .../06.05.2011

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de catre S.C. ... S.R.L. din Tg. Mures, asupra contestatiei înregistrata sub nr. .../06.05.2011, formulata împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. ... emise de D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..., comunicate petentei la data de 06.04.2011 potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei. Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut la art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Suma contestata este de ... lei, compusa din:

- ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei reprezentand dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

De asemenea, S.C. ... S.R.L. solicita “anularea masurilor dispuse prin dispozitia de măsuri nr...., referitor la diminuarea pierderii in suma totala de ... lei, din care:

- ... lei aferenta anului 2009;
- ... lei aferenta anului 2007.”

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.206 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Mures prin organele specializate, este legal investita sa solutioneze cauza.

**A)** In contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mureș sub nr. .../06.05.2011 petenta invocă următoarele:

- Cu privire la punctul e) din Capitolul III “Impozitul pe profit ” al raportului de inspectie fiscala, in care organele de inspectie au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de ... lei inregistrate in evidenta contabila in luna iunie 2009 in baza Dispozitiei de plata nr.11/30.06.2008 prin care au fost achitate contravaloarea bunurilor achizitionate in baza borderoului nr. 33/01.07.2008 si inregistrate pe cheltuieli la scoaterea acestora din gestiune, petenta precizeaza ca potrivit evidentelor contabile nu au fost date in consum bunurile achizitionate, neinregistrand pe

cheltuieli aceste sume distinct, organul de control nu a specificat exact momentul, respectiv luna dării în consum, pentru că nu existau documente din care să rezulte înregistrarea de către societate a acestei sume pe cheltuieli, mai ales că la finele fiecărui an au fost înregistrate pe cheltuieli nedeductibile perisabilități sau lipsuri la inventar, petenta consideră că nelegala încadrarea la cheltuieli nedeductibile, în baza prevederilor art.21 alin. 4 lit. f) din Codul fiscal.

- Referitor la punctul f) din Capitolul III “Impozitul pe profit” al raportului de inspecție fiscală, unde se precizează că în luna septembrie 2007, potrivit jurnalului de vânzări și a documentelor contabile unitatea înregistraza venituri în sumă de ... lei cu TVA aferentă de ... lei, iar potrivit balanței de verificare pentru luna în cauză în conturile de venituri este înscrisă suma totală de ... lei, unitatea diminuând veniturile totale din luna septembrie 2007 cu suma de ... lei, petenta precizează că potrivit jurnalului de vânzări pe luna septembrie 2007, valoarea vânzărilor este de ... lei. Această sumă nu a fost confruntată și cu cea înscrisă în registrul jurnal, căci se putea ajunge la concluzia că sumele înscrise în jurnalul de vânzări și în registrul jurnal și balanța de verificare sunt identice .

- Cu privire la constatările cuprinse în Capitolul III “Taxa pe valoarea adăugată” pct. a) din raportul de inspecție fiscală unde se arată faptul că în perioada 01.01.2006 – 31.10.2010 există unele neconcordanțe între taxa pe valoarea adăugată de plată/rambursat declarată la organul fiscal teritorial prin decontul de TVA și taxa pe valoarea adăugată de plată/rambursat rezultată din documentele financiar-contabile în baza cărora au fost întocmite jurnalele de cumpărări/vânzări, notele contabile precum și din fișele de cont 4426 „TVA deductibilă” și 4427 “TVA colectată” fiind stabilită o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată de ... lei, petenta precizează că la calculul TVA pentru perioada menționată, nu s-a ținut cont de soldul negativ al TVA existent la data de 01.01.2006, în sumă de ... lei, suma care rezultă din balanța de verificare pe luna ianuarie 2006, respectiv balanța de verificare pe luna decembrie 2005. Nu rezultă din raportul de inspecție fiscală motivele pentru care nu s-a luat în considerare soldul menționat, dar dacă pe parcursul inspecției s-a ținut seama de datele din jurnalele de cumpărări- vânzări și cele din balanța de verificare, ar fi trebuit să se țină seama și de acest sold negativ.

- Referitor la pct.b) din același capitol, unde se arată că în luna decembrie 2006, unitatea a dedus TVA în sumă de ... lei (prin înscrierea acesteia în jurnalul de cumpărări și preluarea în decontul de TVA și în evidența contabilă), mai mare decât taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr.2918456/26.12.2006, emisă de S.C.... SRL în valoare de ... lei cu TVA aferentă în sumă de ... lei, rezultând o taxă pe valoarea adăugată dedusă în plus în sumă totală de ... lei (... lei – ... lei) petenta precizează că potrivit jurnalului de cumpărări aferent lunii decembrie 2006 această factură nu se regăsește la nici una din poziții, mai mult organul de inspecție nici nu a precizat numărul poziției din jurnalul de cumpărări la care este înscrisă factura menționată mai sus, întrucât nu există.

- Cu privire la constatările cuprinse în Capitolul III “Taxa pe valoarea adăugată” pct. d) din raportul de inspecție fiscală, unde se arată că în luna iunie 2008

unitatea inregistreaza iesiri de materii prime in suma de ... lei, prin articolul contabil 455 "Sume datorate actionarilor/asociatilor" = 301 "Materii prime" fără a putea fi prezentată o justificare in acest sens, iesirea din gestiune in cauza a fost asimilata unei livrării si aferent acesteia a fost colectata taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (... lei x 19% ), petenta precizeaza ca organele de inspectie nu au specificat data la care a avut loc livrarea, ca materia prima respectiva a fost achizitionata pe baza de borderouri de achizitii (anexate), ca societatea nu prezinta un document din care sa rezulte data cand au fost puse la dispozitia asociatilor produsele respective, ca la finele anului 2008 s-a inregistrat in evidenta contabila la cheltuieli nedeductibile si taxa pe valoarea adaugata aferenta, contravaloarea materiilor prime degradate.

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

### **1. Cap.III, Impozit pe profit lit.e) din raportul de inspectie fiscală**

Organele de inspectie au constatat ca in luna iunie 2009 unitatea inregistraza in contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" suma de ... lei prin nota contabila:

604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" = 5311 „Casa” ... lei.

Societatea a prezentat pentru justificarea înregistrării în cauză Dispozitia de plata nr. 11/30.06.2009 prin care se achita persoanei fizice ... contravaloarea Borderoului de achizitii nr. 33/01.07. 2008.

Organele de control mentioneaza ca unitatea a inregistrat in evidenta contabila contravaloarea bunurilor achizitionate cu borderoul mentionat anterior, in luna iulie 2008, concomitent cu inregistrarea cheltuielii aferente scoaterii acestora din gestiune. Avand in vedere starea de lucruri prezentata anterior, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de ... lei reprezentand contravaloarea materiei prime achizitionate in baza Borderoului de achizitii nr. 33/01.07. 2008. a fost inregistrata inca o data pe cheltuieli (cont 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate") in luna iunie 2009, fara a avea la baza un document justificativ.

In conditiile date, avand in vedere prevederile art. 21 alin 4, lit f) din Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei o cheltuiala nedeductibila la calculul rezultatului fiscal aferent anului 2009.

### **2. Cap.III, Impozit pe profit lit.f) din raportul de inspectie fiscală**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna septembrie 2007, potrivit jurnalului de vanzari si a documentelor contabile unitatea inregistreaza venituri in suma de ... lei cu TVA aferenta de ... lei. In balanta de verificare pentru luna in cauza in conturile de venituri este inscrisa suma totala de ... lei, astfel:

- cont 701 „Venituri din vanzarea produselor finite” ... lei

- cont 707 „Venituri din vanzarea marfurilor” -... lei

Prin modul cum a procedat unitatea a diminuat veniturile totale din luna septembrie 2007 cu suma de ... lei.

Avand in vedere prevederile art.19, alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu suma de ... lei a fost reintregita masa profitului impozabil aferenta perioadei in cauza.

### **3. Cap.III, Taxa pe valoarea adaugata lit.a) din raportul de inspectie fiscala**

Cu ocazia verificării efectuate s-a constatat că pentru perioada 01.01.2006 – 31.10.2010 există unele neconcordanțe între taxa pe valoarea adăugată de plată/rambursat declarată la organul fiscal teritorial prin decontul de TVA și taxa pe valoarea adăugată de plată/rambursat rezultată din documentele financiar-contabile in baza carora au fost intocmite jurnalele de cumpărări/vânzări, notele contabile precum si din fisele de cont 4426 „TVA deductibila” si 4427”TVA colectata”.

Intrucat unitatea a incalcat prevederile art. 156<sup>2</sup>, alin. (2) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora decontul de taxă „va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia nastere dreptul de deducere in perioada fiscala de raportare si,..... suma taxei colectate a carei exigibilitate ia nastere in perioada fiscala de raportare si, dupa caz suma taxei colectate care nu a fost inscrisa in decontul perioadei fiscale in care a luat nastere exigibilitatea taxei.....”, iar neajunsul nu a fost eliminat prin eventuale corecții făcute în perioada următoare în conformitate cu prevederile art. 156<sup>2</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, potrivit cărora datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări, cu ocazia controlui a fost stabilită o taxa pe valoarea adaugata suplimentară de plata in suma de ... lei. Modul de determinare a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar se regaseste in anexa nr. 4 la Raportul de inspectie fiscala nr....

### **4. Cap.III, Taxa pe valoarea adaugata lit.b) din raportul de inspectie fiscala**

In luna decembrie 2006, unitatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (prin inscrierea acesteia in jurnalul de cumparari si preluarea in decontul de TVA si in evidenta contabila), mai mare decat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura nr.2918456/26.12.2006, emisa de S.C.... SRL in valoare de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei, rezultand o taxa pe valoarea adaugata dedusa in plus in suma totala de ... lei (... lei – ... lei).

Avand in vedere prevederile art.146, alin.1, lit. a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie au stabilit ca unitatea a dedus în mod nejustificat TVA în sumă de ... lei, suma respectiva fiind stabilita ca obligatie suplimentara de plata in sarcina societatii.

### **5. Cap.III, Taxa pe valoarea adaugata lit.c) din raportul de inspectie fiscala**

În perioada verificată, societatea a dedus TVA în suma de ... lei în baza unor borderouri de achiziții de la persoane fizice și în baza unor facturi care nu au înscris taxa pe valoarea adăugată, emise de către o persoană juridică neplatitoare de TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin modul în care a procedat unitatea a încălcat prevederile art.146, alin.1, lit. a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare și ca atare au stabilit în sarcina unității o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma de ... lei.

#### **6. Cap.III, Taxa pe valoarea adăugată lit.d) din raportul de inspecție fiscală**

În luna iunie 2008 unitatea înregistrează ieșiri de materii prime în suma de ... lei, prin articolul contabil 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" = 301 "Materii prime" fără a putea fi prezentată o justificare în acest sens .

Suma de ... lei reprezintă potrivit explicațiilor date de reprezentantul societății contravaloarea materiilor deteriorate scoase din gestiune, dar pentru care unitatea nu a făcut dovada că sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

- bunurile nu sunt imputabile;
- degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;
- se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic astfel încât potrivit prevederilor art. 128 alin. 8 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 6 alin. 9 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, aceste materii prime scoase din gestiune să nu fie considerate livrări de bunuri cu plată.

Ca atare, având în vedere prevederile art.137 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în suma de ... lei (... lei x 19%).

#### **7. Cap.III, Taxa pe valoarea adăugată lit.e) din raportul de inspecție fiscală**

Cu ocazia controlului unitatea nu a fost în măsură să prezinte documente justificative conform prevederilor HG nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, prin care să facă dovada că mărfuri și materiale auxiliare în suma de ... lei, scoaterea din gestiune, reprezintă perisabilitate.

În condițiile date, în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (4) lit. d) din Legea 571/2003, bunurile constatate lipsă din gestiune sunt asimilate livrărilor de bunuri și ca atare se datorează taxa pe valoare adăugată potrivit prevederilor art. 137 alin. (1) lit. c) din același act normativ.

Astfel, în timpul controlului organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată suplimentară în cuantum de ... lei (... lei x 24%).

C) Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele

normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

**1. Cap.III, Impozit pe profit lit.c) din raportul de inspectie fiscala**

**In fapt**, in luna iunie 2009 unitatea inregistraza in contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" suma de ... lei pentru justificarea inregistrarii in cauza prezentand Dispozitia de plata nr. 11/30.06.2009 prin care se achita persoanei fizice ... suma inscrisa in Borderoul de achizitii nr. 33/01.07. 2008.

Totodata, organele de control mentioneaza ca unitatea a inregistrat in evidenta contabila contravaloarea bunurilor achizitionate cu borderoul mentionat anterior, in luna iulie 2008, concomitent cu inregistrarea cheltuielii aferente scoaterii acestora din gestiune. Avand in vedere starea de lucruri prezentata anterior, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de ... lei reprezentand contravaloarea materiei prime achizitionate in baza Borderoului de achizitii nr. 33/01.07. 2008. a fost inregistrata inca o data pe cheltuieli (cont 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate") in luna iunie 2009, fara a avea la baza un document justificativ.

In conditiile date, avand in vedere prevederile art. 21 alin 4, lit f) din Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei o cheltuiala nedeductibila la calculul rezultatului fiscal aferent anului 2009.

In contestatia formulata petenta precizeaza ca potrivit evidentelor contabile nu au fost date in consum bunurile achizitionate, neinregistrand pe cheltuieli aceste sume distinct, organul de control nu a specificat exact momentul, respectiv luna dării in consum, pentru ca nu existau documente din care sa rezulte inregistrarea de catre societate a acestei sume pe cheltuieli, mai ales ca la finele fiecarui an au fost inregistrate pe cheltuieli nedeductibile perisabilitati sau lipsuri la inventar.

**În drept**, art. 6 din Legea Contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede:

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

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

În ceea ce privește impozitul pe profit, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

*„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”* nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

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.

Totodata, potrivit prevederilor Ordinului ministrului finantelor publice nr. 3512/ 2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificarile si completarile

ulterioare, Dispozitia de plata/incasare catre caserie serveste ca: „- *dispoziție pentru casierie, în vederea achitării în numerar a unor sume, potrivit dispozițiilor legale, inclusiv a avansurilor aprobate pentru cheltuieli de deplasare, precum și a diferenței de încasat de către titularul de avans în cazul justificării unor sume mai mari decât avansul primit, pentru procurare de materiale etc.;*

- *dispoziție pentru casierie, în vederea încasării în numerar a unor sume care nu reprezintă venituri din activitatea de exploatare, potrivit dispozițiilor legale;*

- *document justificativ de înregistrare în registrul de casă și în contabilitate, în cazul plăților în numerar efectuate fără alt document justificativ”...*

În solutionarea contestatiei se retin si precizarile facute de organele de inspectie fiscala in Referatul privind propunerile de solutionare a contestatiei transmis Biroului Solutionare Contestatii cu Adresa nr.../19.05.2011 inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr. .../19.05.2011, potrivit carora organele de inspectie au analizat cuantumul stocurilor de materii prime inregistrate de societate rezultand faptul ca la finele anului 2008 unitatea nu mai inregistreaza stoc de materii prime la nivelul sumei de ... lei, acesta fiind in cuantum de ... lei . De asemenea, pana la momentul inregistrarii pe cheltuieli, in contul 604 (in luna iunie 2009), considerate ca fiind nedeductibile in timpul controlului, soldul materiilor prime (cont 301) se diminueaza ajungand in luna aprilie 2009 la valoarea de ... lei (anexa nr.1 la referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei).

Totodata, organele de inspectie au mentionat ca bunurile in valoare de ... lei care au fost achizitionate in anul 2008 au fost inregistrate pe cheltuieli in momentul dării acestora in consum prin debitarea contului 601 „Cheltuieli privind materiile prime” sau in momentul inregistrarii perisabilitatilor de la finele anului 2008 prin intermediul contului contului 6581”Alte cheltuieli de exploatare” si inca o data in luna iunie 2009 prin inregistrarea pe contul 604 ” Cheltuieli privind materialele nestocate” a sumei de ... lei, fara a avea la baza un document justificativ.

Se retine astfel ca societatea a dat in consum pana in luna aprilie 2009, cand potrivit evidentei contabile soldul contului 301 ”Materii prime ” era in valoare de ... lei, materia prima „un cap bovina” in valoare de ... lei achizitionata in baza Borderoului de achizitii nr. 33/01.07. 2008, pana in luna aprilie 2009 achizitiile de materii prime si darea in consum a acestora fiind de valori mult mai mari (potrivit fisei contului 301 anexata la dosarul cauzei) decat valoarea achizitiei din borderoul nr. 33/01.07. 2008, rezultand ca bunurile achizitionate au fost date in consum, ca urmare precizarea petentei potrivit careia “*nu a dat in consum bunurile achizitionate mentionate mai sus, neinregistrand pe cheltuieli aceste sume distinct ”* este neintemeiata.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia “*la finele fiecarui an au fost inregistrate pe cheltuieli nedeductibile perisabilitati sau lipsuri la inventar*” aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat in sustinerea contestatiei in acest sens nu au fost prezentate documente justificative.

Ca atare inregistrarea pe cheltuieli inca odata a contravalorii materiei prime

(achizitionate prin Borderoul de achizitii nr. 33/01.07. 2008) la momentul achitarii acesteia in luna iunie 2009 (in baza Dispozitiei de plata nr. 11/30.06. 2009) prin nota contabila:

604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" = 5311 „Casa” ... lei.

a avut ca efect majorarea in mod nejustificat a cheltuielilor, si implicit majorarea pierderii fiscale cu suma de ... lei.

În contextul considerentelor redade anterior, avand in vedere prevederile legale citate si intrucat petenta cu ocazia depunerii contestației nu prezinta documente justificative in sustinerea acesteia prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala, se reține că în mod corect organele de inspectie fiscală au încadrat cheltuielile în sumă de ... lei inregistrate de S.C. ... S.R.L. in luna iunie 2009 fara a avea la baza documente justificative , în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal (prevăzute la art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare) si au diminuat pierderea fiscala declarata de societate pentru anul 2009 cu suma respectiva, motiv pentru care ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.***

## **2. Cap.III, Impozit pe profit lit.f) din raportul de inspectie fiscală**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna septembrie 2007, potrivit jurnalului de vanzari si a documentelor contabile verificate unitatea inregistreaza venituri in suma de ... lei cu TVA aferenta de ... lei, fata de care in balanta de verificare pentru luna in cauza in conturile de venituri este inscrisa suma totala de ... lei, astfel:

- cont 701 „Venituri din vanzarea produselor finite” ... lei
- cont 707 „Venituri din vanzarea marfurilor” -... lei

Avand in vedere prevederile art.19, alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea rezultatului fiscal aferent anului 2007, reintregind veniturile realizate de societate cu suma de ... lei .

Intrucat cu ocazia controlului, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru anul 2007 unitatea nu a depus la organul fiscal teritorial Declaratia anuala privind impozitul pe profit – formularul 101, organele de inspectie au procedat la calcularea rezultatului fiscal pentru anul 2007 stabilind o pierdere fiscala care se cifreaza la ... lei, la determinarea acestei pierderi au fost luate in calcul si veniturile in cuantumul de ... lei suma cu care asa cum s-a precizat mai sus organele de inspectie au reintregit veniturile societatii pentru anul 2007.

Prin Dispozitia de masuri nr.... organele de inspectie fiscala au dispus societatii “*depunerea Declaratiei privind impozitul pe profit – cod 101., aferenta anilor 2006 si 2007 respectiv depunerea Declaratiei rectificative privind impozitul pe profit pentru anii 2008, 2009 si 2010, avand in vedere constatarile organelor de control cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. 235/30.11.2011*” .

**In drept, in conformitate cu prevederile art. 209 "Organul competent" alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de**



procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**"(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

*a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală.[...]*

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

Din textele de lege citate mai sus se reține că organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală și accesorii ale acestora, precum și asupra măsurii de diminuare a pierderii fiscale.

De asemenea, din textele de lege menționate mai sus, cererile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Întrucât măsurile stabilite în sarcina societății prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.... pentru anul 2007, nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina petentei și nici măsura de diminuare a pierderii fiscale, rezultă că dispoziția de măsuri nu are caracterul unui titlu de creanță și nici nu reprezintă un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, motiv pentru care soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, organul de soluționare specializat din cadrul D.G.F.P. Mureș neavând competență de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, respectiv depunerea Declarația anuală privind impozitul pe profit – formularul 101 pentru anul 2007, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, anterior citat.

La pct.5.1 și pct.5.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2.137/2011, sunt prevăzute următoarele:

***„5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.[...]***

***5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.”***

Din cele prezentate mai sus rezultă că organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, care au ca obiect impozite, taxe, precum și asupra măsurii de diminuare a pierderii fiscale, or, în cazul de față, organele de inspecție fiscală au dispus depunerea Declarației privind impozitul pe profit pentru anul 2007, măsură care nu are drept consecință stabilirea unui debit suplimentar și nici diminuarea pierderii fiscale, de unde rezultă că Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...., reprezintă un alt act administrativ fiscal care, potrivit prevederilor legale citate în speță, intră în competența de soluționare a organului fiscal emitent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală.

### **3. Cap.III, Taxa pe valoarea adaugata lit.a) din raportul de inspecție fiscală**

Cu ocazia verificării efectuate s-a constatat că pentru perioada 01.01.2006 – 31.10.2010 există unele neconcordanțe între taxa pe valoarea adăugată de plată/rambursat declarată la organul fiscal teritorial prin decontul de TVA și taxa pe valoarea adăugată de plată/rambursat rezultată din documentele financiar-contabile în baza cărora au fost întocmite jurnalele de cumpărări/vânzări, notele contabile precum și din fișele de cont 4426 „TVA deductibila” și 4427 „TVA colectata”.

Intrucat unitatea a incalcat prevederile art. 156<sup>2</sup>, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora decontul de taxă „va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și,..... suma taxei colectate a carei 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.....”, iar neajunsul nu a fost eliminat prin eventuale corecții făcute în perioada următoare în conformitate cu prevederile art.156<sup>2</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, potrivit cărora datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări, cu ocazia controlului a fost stabilită o taxa pe valoarea adaugata suplimentară de plata în suma de ... lei. Modul de determinare a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar se regaseste în situația prezentată în anexa nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală nr....

În contestația formulată petenta precizează că la calculul TVA pentru perioada menționată, nu s-a ținut cont de soldul negativ al TVA existent la data de 01.01.2006, în suma de ... lei, suma care rezultă din balanța de verificare pe luna ianuarie 2006, respectiv balanța de verificare pe luna decembrie 2005. Nu rezultă din raportul de inspecție fiscală motivele pentru care nu s-a luat în considerare soldul menționat, în condițiile în care pe parcursul inspecției s-a ținut seama de datele din jurnalele de

cumparari- vanzari si cele din balanta de verificare, ar fi trebuit sa se tina seama si de acest sold negativ.

**In solutionarea contestatiei se retin urmatoarele aspecte:**

- In Raportul de inspectie fiscala nr. ... organele de inspectie fiscala nu precizeaza de existenta soldului initial al contului 4424 "Taxa pe valoarea adaugata de recuperat" in suma de ... lei si motivele pentru care nu s-a tinut cont de acest sold la determinarea taxei pe valoarea adaugata suplimentara si implicit la calculul accesoriilor .

- Fata de sustinerile petentei din contestatie organele de inspectie fiscala in Referatul privind propunerile de solutionare a contestatiei transmise cu Adresa nr. 3639/19.05.2011 inregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr. .../19.05.2011 precizeaza ca:

*" - in timpul controlului, organele de inspectie au analizat dosarul fiscal al unitatii, in vederea stabilirii realitatii soldului initial negativ de TVA de rambursat evidentiat in balanta de verificare intocmita pentru luna ianuarie 2006, in cuantum de ... lei, de unde a rezultat faptul ca pentru toata perioada anului 2005 unitatea a depus deconturile de TVA; din analiza acestora a rezultat faptul ca pentru toate cele patru trimestre ale anului 2005 unitatea a declarat TVA de plata in suma totala de ... lei (... lei pentru trimestrul I 2005 + ... lei pentru trimestrul II 2005 +... lei pentru trim III 2005 + ... lei pentru trim IV 2005), iar din fisa pe platitor a societatii rezulta faptul ca unitatea a efectuat plati in contul taxei pe valoarea adaugata in cauza;*

*- in decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2006 unitatea nu inscrie si nu declara sold negativ de TVA reportat din perioada precedenta si nici nu a solicitat suma respectiva prin deconturile depuse ulterior de societate;*

[...]

*- in timpul controlului unitatea nu a adus probe, din care sa rezulte provenienta soldului initial al contului 4424 „TVA de rambursat” inregistrat in balanta de verificare aferenta lunii ianuarie 2006, si avand in vedere deficientele constatate, neconcordantele intre evidenta fiscala si cea contabila pentru intreaga perioada controlata, organele de inspectie au concluzionat ca soldul initial a sumei negative a TVA de rambursat evidentiat in contabilitate in balanta de verificare intocmita pentru luna ianuarie 2006, nu reflecta realitatea, mai mult unitatea pe parcursul perioadei ianuarie 2006 – octombrie 2010 nu a regularizat prin deconturile depuse la organul fiscal teritorial suma in cauza.”*

- Organele de inspectie nu si-au exprimat punctul de vedere fata de sustinerea petentei potrivit careia ar fi trebuit sa se tina seama de soldul respectiv, in conditiile in care pe parcursul inspectiei s-a tinut cont de datele din jurnalele de cumparari - vanzari si cele din balantele de verificare din perioada verificata (ianuarie 2006 – octombrie 2010).

Avand in vedere cele retinute mai sus, intrucat pe baza documentelor existente la dosarul cauzei organele de solutionare a contestatiei nu se pot pronunta asupra legalitatii si realitatii sumei de ... lei reprezentand soldul initial debitor al contului 4424 "Taxa pe valoarea adaugata de recuperat " in scris in balanta de verificare

intocmita pentru luna ianuarie 2006 si implicit asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei la a carei determinare nu s-a avut in vedere soldul initial debitor al contului 4424 "Taxa pe valoarea adaugata de recuperat" in cuantum de ... lei, in masura sa analizeze si sa constate starea de fapt fiind organele de inspectie fiscala, în speță sunt incidente prevederile art.216, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora "**Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare**", coroborate cu dispozițiile pct.11.5, 11.6 și 11.7 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, care stipulează:

„11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

În consecință, având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, **urmează a fi desființată parțial Decizia de impunere nr. ...** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru **taxa pe valoarea adaugata în sumă totală de ... lei**, urmând ca, în conformitate cu dispozițiile art.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și pct.11.7 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, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat, să procedeze la o nouă verificare vizând aceeași perioadă, actele normative aplicabile in speta si cele retinute in prezenta decizie.

#### **4. Cap.III, Taxa pe valoarea adaugata lit.b) din raportul de inspectie fiscala**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca unitatea verificata in baza facturii nr.2918456/26.12.2006, emisa de S.C.... SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, desi valoarea totala a facturii respective este de ... lei iar taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceasta este in suma de ... lei, rezultand astfel o taxa pe valoarea adaugata dedusa in plus de unitate in suma totala de ... lei (... lei – ... lei).

Avand in vedere prevederile art.146, alin.1, lit. a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completariile ulterioare, organele de inspectie au stabilit ca unitatea a

dedus în mod nejustificat TVA în sumă de ... lei, suma respectiva fiind stabilită ca obligație suplimentară de plată în sarcina societății.

În contestația formulată petenta precizează că *“Factura respectivă nu este înscrisă în jurnalul de cumpărări a lunii respective, nefiind dedusă taxa pe valoarea adăugată menționată. Conform jurnalului de cumpărări aferent lunii decembrie 2006 această factură nu se regăsește la nici una din poziții, mai mult organul de inspecție nici nu a precizat numărul poziției din jurnalul de cumpărări la care este înscrisă factura menționată mai sus, întrucât nu există.”*

**În drept**, speței în cauză îi sunt incidente prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează următoarele:

*„ (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;”*

Art. 155 alin. (5) din același act normativ precizează:

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

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

*b) data emiterii facturii;*

*c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;*

*d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;*

*[...]*

*j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;*

*[...] ”;*

Din prevederile legale sus precizate, se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau care urmează să fie livrate, cu condiția ca documentele justificative în care sunt consemnate aceste operațiuni să prezinte toate elementele principale de identificare, să indice cota de taxă aplicată și suma taxei colectate (de emitent) exprimate în lei.

Referitor la precizările făcute de petenta în contestație potrivit cărora factura nr.2918456/26.12.2006 nu este înscrisă în jurnalul de cumpărări aferent lunii decembrie 2006, nefiind dedusă taxa pe valoarea adăugată menționată, în Referatul privind propunerile de soluționare a contestației organele de inspecție menționează următoarele:

-factura în cauza a fost înregistrată în jurnalul de cumpărări întocmit pentru luna februarie 2007;

- pentru perioada decembrie 2006- martie 2007 organele de control nu au calculat accesorii pentru TVA stabilita suplimentar in suma de 30 de lei .

Acest fapt rezulta si din Jurnalul pentru cumparari al S.C. ... S.R.L. intocmit pentru luna februarie 2007 existent la dosarul cauzei si in care la pozitia nr.6 apare inregistrata factura nr.2918456 avand ca emitent S.C.... S.R.L. in valoare totala de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta n suma de ... lei.

Ca atare, indiferent de momentul inregistrarii intrucat, taxa pe valoarea adugata inregistrata in factura nr.2918456/26.12.2006, emisa de S.C.... S.R.L. este in cuantum de ... lei, iar taxa pe valoarea adaugata dedusa de S.C. ... S.R.L. in baza acestei facturi este in cuantum de ... lei, se retine ca, in mod corect organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei (... lei-... lei) motiv pentru care, ***urmeaza se respinge ca neintemeiată contestatia petentei pentru acest capat de cerere..***

#### **5. Cap.III, Taxa pe valoarea adaugata lit.d) din raportul de inspectie fiscala**

In luna iunie 2008 unitatea inregistreaza iesiri de materii prime in suma de ... lei, prin articolul contabil 455 "Sume datorate actionarilor/asociatilor" = 301 "Materii prime" fara a putea fi prezentata o justificare in acest sens .

Suma de ... lei reprezinta potrivit explicatiilor date de reprezentantul societatii contravaloarea materiilor prime deteriorate scoase din gestiune, dar pentru care unitatea nu a facut dovada ca sunt indeplinite in mod cumulativ urmatoarele conditii:

- bunurile nu sunt imputabile;
- degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente;

- se face dovada ca s-au distrus bunurile si nu mai intra in circuitul economic astfel incat potrivit prevederilor art. 128 alin. 8 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 6 alin. 9 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea, aceste materii prime scoase din gestiune sa nu fie considerate livrari de bunuri cu plata.

Ca atare, avand in vedere prevederile art.137 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei (... lei x 19%).

In contestatia formulata petenta precizeaza ca organele de inspectie nu au specificat data la care a avut loc livrarea, ca materia prima respectiva a fost achizitionata pe baza de borderouri de achizitii (anexate), ca societatea nu prezinta un document din care sa rezulte data cand au fost puse la dispozitia asociatilor produsele respective, ca la finele anului 2008 s-a inregistrat in evidenta contabila la cheltuieli nedeductibile si taxa pe valoarea adaugata aferenta, contravaloarea materiilor prime degradate.

**In drept**, in speta sunt aplicabile prevederile art.128 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora :

„(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...]

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).”

Art.128 alin.(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

**b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;**

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

[...]”

Referitor la prevederea legală anterior citată, la pct.6 alin.(9) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, este prevăzut:

„(9) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

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

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

Art.137 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

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

[...]

c) pentru operațiunile prevăzute la [art. 128](#) alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la [art. 128](#) alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la [art. 130<sup>1</sup>](#) alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;”

Fata de prevederile legale invocate anterior se retine ca, societatea nu a făcut dovada îndeplinirii cumulative a celor trei condiții impuse de lege, pentru ca materia prima degradată calitativ în valoare de ... lei scoasă din gestiune în luna iunie 2008 prin articolul contabil: cont 455 „Sume datorate acționarilor/asociaților” = Cont 301 „Materii prime” să nu constituie livrare de bunuri.

Prin modul în care societatea a procedat la scoaterea din gestiune a acestor materii prime, și anume, prin diminuarea datoriei față de asociatul unității (d-l Barabas Arpad care are și calitatea de administrator) se concluzionează că bunurile în cauză au fost imputate acestuia.

În condițiile date, avându-se în vedere că nu sunt îndeplinite condițiile cumulative prevăzute la pct.6 alin.(9) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, respectiv bunurile iesite din patrimoniul unității au fost imputate administratorului, operațiunea în cauză fiind asimilată livrării de bunuri efectuată cu plată și reprezintă baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Prin contestația formulată petenta susține că organele de inspecție nu au specificat data la care a avut loc livrarea, societatea ne prezentând un document din care să rezulte data când au fost puse la dispoziția asociaților produsele respective, argumente care nu sunt relevante în soluționarea cauzei, acestea nefiind de natură să combată sau să schimbe constatarea organelor de inspecție fiscală.

Referitor la borderourile de achiziție anexate contestației (nr.31/21.05.2008 și nr. 32/02.06.2008), despre care petenta susține că în baza lor au fost achiziționate materiile prime în cauză, se impune făcută precizarea că valoarea materiei prime achiziționate în baza celor două borderouri este de ... lei, față de ... lei - care este valoarea materiei prime scoase din gestiune prin modalitatea efectuată de societate (articolul contabil 455=301). Simpla anexare la contestație a celor două borderouri de achiziție nu este în măsură să conducă la concluzia că materiile prime scoase din gestiune în luna iunie 2008, în valoare de 3800, prin metoda mai sus enunțată, ar fi cele achiziționate cu borderourile nr.31/21.05.2008 și nr. 32/02.06.2008.

Deasemenea, nici precizarea făcută de petenta în contestație, potrivit căreia *„la finele anului 2008 s-a înregistrat în evidența contabilă la cheltuieli nedeductibile și taxa pe valoarea adăugată aferentă, contravaloarea materiilor prime degradate”* nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât societatea nu a dovedit cu documente justificative faptul că *„la finele anului”* a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă materiei prime degradate calitativ în valoare de ... lei scoasă din gestiune în luna iunie 2008 prin creditarea contului 301 „Materii prime” cu suma respectivă.

Având în vedere cele anterior prezentate, prevederile legale incidente în speță, precum și faptul că unitatea nu prezintă în susținerea contestației argumente și documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod corect organele de control au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 19%), motiv pentru care, urmează a ***se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru acest capat de cerere.***

**6. Referitor la constatările redată în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ..., la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată lit.c) și e), în legătură cu care petenta nu prezintă în susținerea contestației motive de fapt și de drept.**



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. taxă pe valoarea adăugată de plată în quantum total de ... lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită ca urmare a deficiențelor redate la lit. B, pct.5 și pct.7 din considerentele prezentei decizii, se reține că, 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 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează următoarele:

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

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

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

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea contestației, se va **respinge** contestația formulată de S.C. ... .. S.R.L. **ca nemotivată pentru** taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

**7) Referitor la majorările de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in quantum de ... lei**

Avand in vedere cele retinute anterior in considerentele prezentei decizii intrucat:

- pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei urmeaza a fi desfiintata partial Decizia de impunere nr. ...;

- pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia;

- pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata contestatia;

iar la dosarul cauzei nu exista o situatie din care sa rezulte detaliat quantumul accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, calculat pentru fiecare deficiente constatata, organul de solutionare al contestatiei nu poate cuantifica obligatiile fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in functie de solutiile

pronuntate, in speta fiind incidente prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora „*Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, coroborate cu dispozițiile pct.11.5, 11.6 și 11.7 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, care stipulează:*

„11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

În consecință, având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, **Decizia de impunere nr. ...** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, **urmează a fi desființată parțial în ceea ce privește majorările de intarziere in suma totala de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control si contestata de petenta**, urmând ca, în conformitate cu dispozițiile art.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și pct.11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat, să procedeze la recalcularea accesoriilor aferente taxei pe valoarea adaugata, tinand cont de rezultatul reverificarii ce urmeaza a fi efectuate in ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata in quantum de ... lei - pentru care prin prezenta s-a dispus desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. ..., respectiv de solutiile de respingere pronuntate in prezenta decizie referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei (respingere ca neintemeiata pentru suma de ... lei si respingere ca nemotivata pentru suma de ... lei).

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 neintemeiata a contestatiei în ceea ce privește diminuarea

<http://anaf.mfinante.ro/wps/portal/Mures>

pierderii aferentă anului 2009, dispusa prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., cu suma totală de ... lei;

**2. Constatarea necompetenței materiale de soluționare a Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Biroul Soluționare Contestații**, a contestației privind măsura dispusa prin Dispoziția de măsuri nr.... privind depunerea Declarației privind impozitul pe profit pentru anul 2007 și transmiterea dosarului cauzei pentru acest capăt de cerere, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Mureș pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței, potrivit celor reținute în prezenta decizie.

**3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală întocmită de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală**, pentru **suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;

- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei.

**4. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației pentru suma totală de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată;

**5. Respingerea ca nemotivată** a contestației pentru suma totală de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**

...