

### DECIZIA nr. 3 din .2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ, prin adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr/, asupra contestației formulată de S.C. S.R.L., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TL, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TL.

Prin contestația formulată, petenta motivează parțial veniturile stabilite suplimentar și cheltuielile nedeductibile la calculul impozitului pe profit și TVA aferente perioadei verificate, și precizează astfel cuantumul sumelor contestate:

- “- taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, plus accesoriile aferente;
- impozit pe profit în sumă de lei, plus accesoriile aferente.”

S.C. SRL contestă TVA în sumă de lei, față de lei, cât a fost stabilit prin Decizia de impunere nr. F-TL privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală. Organul de soluționare constată că diferența de TVA în sumă de lei, (respectiv lei - lei), nu a fost stabilită prin actul administrativ fiscal atacat. În consecință, urmează a fi respinsă ca fiind *fără obiect* contestația societății petente privind *suma de lei*, în conformitate cu prevederile **pct.11.1** din **Ordinul nr.2137/25** mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ Contestația poate fi respinsă ca: ...

c) *fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;*”

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. nr.92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a Deciziei de impunere nr. F-TL, respectiv (conform datei înscrisă pe adresa de înaintare nr. aflată în copie la dosarul cauzei), și data înregistrării contestației la D.G.F.P. Tulcea, respectiv

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207 și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. S.R.L cu sediul în mun. Tulcea, înregistrată la O.R.C. Tulcea sub nr., identificată prin C.U.I. RO contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TL în sumă totală de lei reprezentând: impozit pe profit (lei), majorări (lei) și penalități (lei) de întârziere aferente impozitului pe profit, precum și TVA (lei) cu majorări (lei) și penalități (lei) de întârziere aferente TVA, motivând următoarele:

### **La capitolul T.V.A.**

. Referitor la anul 2007, petenta susține că organul de control fiscal a analizat *doar bilanța la 31.12.2007* și că în mod eronat concluzionează că descărcarea din gestiune a mărfurilor comercializate de contribuabil ar fi generat venituri neînregistrate în contabilitate în sumă de **lei** și TVA aferentă acestor venituri în sumă de lei;

Astfel, organul fiscal scade din rulajul creditor anual al contului, în sumă totală de lei, rulajul creditor al contului, în sumă de lei, obținând suma de lei, pe care o consideră ca fiind venitul total obținut de contribuabil din vânzări de marfă (cont) - petenta considerând că:

- în primul rând, "descărcarea de gestiune a mărfurilor comercializate (cont ) nu se face pe contur de venituri (cont ), cum eronat afirmă organul de control, ci pe cheltuiala cu mărfurile (cont) și adaosul comercial (cont ), veniturile fiind înregistrate în evidența contabilă pe baza documentelor de vânzare (bonuri fiscale, note de plată, etc.)";

- în al doilea rând, petenta consideră că "eroarea comisă la descărcarea din gestiune a mărfurilor este la contul TVA neexigibil; astfel la un rulaj al contului de lei, rulajul corect este de lei, diferența dintre cele două conturi fiind de lei, reprezentând cheltuiala cu mărfurile (prețul de achiziție al acestora) și adaosul comercial. (...)"

Față de cele expuse, petenta consideră că "descărcarea eronată din gestiune a mărfurilor nu generează venituri suplimentare și în nici un caz TVA de plată în sarcina agentului economic."

. Referitor la anul fiscal 2010, pentru care organul fiscal apreciază că petenta datorează TVA suplimentar în sumă totală de **lei**, compusă din:

- suma de **lei**, reprezentând TVA aferent lipsei de gestiune a mărfurilor din magazinul cu amănuntul, care nu mai funcționează, petenta arată că "*lipsa nu a fost constatată faptic printr-un inventar*" și că *bunurile rămase după închiderea magazinului* cu amănuntul ce nu au fost returnate furnizorilor, *au fost folosite în activitatea de restaurant și hotel*, care au generat venituri impozitate și taxate în exercițiile financiare următoare "agentul economic omițând scoaterea din evidență a acestor bunuri (...)"

- suma de **lei** reprezentând TVA aferentă diferenței de venituri ce ar rezulta din descărcarea din gestiune a mărfurilor, "nu ar genera decât diminuarea eventuală a TVA neexigibilă, adaosului comercial și a cheltuielilor cu mărfurile," după cum petenta consideră că a argumentat anterior.

### **II. La capitolul impozit pe profit**

. Referitor la anul 2007, petenta susține că :

- organul de control fiscal în mod eronat a stabilit că agentul economic nu a înregistrat veniturile în sumă de **lei** ca urmare a descărcării din gestiune a mărfurilor comercializate, din aceleași motive arătate mai sus;

- deasemenea tot pentru acest an, petenta susține că deși a declarat venituri din vânzarea activelor în sumă de lei(cont), în mod eronat i-au fost stabilite ca nedeductibile cheltuielile din cedarea activelor());

Referitor la anul fiscal 2010, petenta susține că:

- pentru veniturile stabilite suplimentar în sumă de **lei** reprezentând "lipsă din gestiune" a mărfurilor din magazinul cu amănuntul, organul fiscal a calculat impozitul pe profit aferent acestei sume fără să ia în calcul cheltuielile cu achiziția lor;

- deasemenea, petenta consideră că în mod eronat organul de control ar fi apreciat că nu a înregistrat veniturile în sumă de **lei** urmare a descărcării din gestiune a mărfurilor comercializate, deoarece "descărcarea eronată din gestiune a mărfurilor nu generează venituri suplimentare și impozit pe profit în sarcina agentului economic."

În final, față de motivațiile prezentate, petenta solicită anularea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TL, pentru următoarele sume:

- “- taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, plus accesoriile aferente;
- impozit pe profit în sumă de lei, plus accesoriile aferente.”

**II. Urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la S.C. S.R.L din Tulcea, organele de control din cadrul AIF Tulcea - Serviciul de Inspecție Fiscală 5, au verificat modul de stabilire, evidențiere, calcul, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat al statului.**

Concluziile controlului vizând perioada verificată, au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-TL, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TL prin care s-au stabilit în sarcina SC SRL, obligații fiscale suplimentare în sumă totală de, astfel:

- impozit pe profit ..... lei;
- majorări de întârziere impozit pe profit ..... lei;
- penalități de întârziere impozit pe profit..... lei;
- TVA stabilit suplimentar de plată ..... lei;
- majorări de întârziere aferente TVA ..... lei;
- penalități de întârziere aferente TVA ..... lei.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F. - Serviciul de Inspecție Fiscală 5, au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. SRL, obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de lei, reprezentând: lei impozit pe profit, lei accesorii impozit pe profit, lei TVA și lei accesorii TVA.**

**În fapt**, organele de control fiscal din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a DGFP Tulcea, au efectuat un control prin care au verificat modul de evidențiere, calcul, declarare și virare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată la S.C. SRL din Tulcea.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2007 - 31.12.2012 la impozitul pe profit și 01.01.2007 - 30.09.2012 pentru TVA.

Rezultatele inspecției fiscale s-au finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală parțială nr. F-TL, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-TL privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

În urma verificărilor efectuată pentru perioada supusă inspecției fiscale, organele de control au constatat *lipsuri în gestiunea SC SRL* prin neînregistrarea veniturilor mărfurilor lipsă în gestiune precum și prin neînregistrarea tuturor veniturilor rezultate în urma descărcării eronate a gestiunii; de asemenea, s-a mai constatat completarea eronată a declarațiilor privind impozitul pe profit.

Urmare acestor constatări, în baza prevederilor Codului fiscal și Codului de procedură fiscală în vigoare, precum și Legii contabilității, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea de TVA pentru mărfurile lipsă în gestiune și pentru veniturile neînregistrate urmare a descărcării eronate a gestiunii, precum și a completării eronate a deconturilor de TVA, și stabilesc că petenta are de plată diferențe la impozitul pe profit și TVA calculate pentru perioada, precum și accesorii aferente acestora.

Astfel, în urma verificărilor privind impozitul pe venit și TVA, organele de control au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă totală de lei, constând în majorări (lei) și penalități (lei) de întârziere; de asemenea, stabilesc TVA suplimentar de plată în sumă totală de lei cu accesorii aferente în sumă de lei, constând în majorări (lei) și penalități (lei) de întârziere.

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează prezenta contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-TL, prin care motivează parțial cheltuielile nedeductibile și veniturile stabilite suplimentar aferente anilor cu motivațiile expuse la pct.I din prezenta decizie, și în plus, *în mod eronat* creanța în sumă de lei, reprezentând TVA care nu a fost stabilită prin actul administrativ fiscal atacat.

În vederea soluționării contestației, prin adresa, organul de soluționare competent a solicitat petentei S.C. S.R.L., precizarea sumelor contestate, individualizate pe feluri de impozite, taxe, precum și accesorii ale acestora, în conformitate cu prevederile art. 206, alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Până la data soluționării contestației, petenta nu a răspuns solicitărilor D.G.F.P. Tulcea, motiv pentru care contestația va fi considerată ca fiind formulată împotriva întregului act administrativ fiscal atacat, respectiv cu privire la suma totală de lei - potrivit instrucțiunilor pentru aplicarea art.206 din Codul de procedură fiscală privind *Forma și conținutul contestației*, respectiv pct. 2.1 din OPANAF nr. 2137/ 25.05.2011.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală și Legea contabilității nr. 82/1991R.

#### **I. La capitolul impozit pe profit**

- **art.19, alin.(1)** privind *Calculul profitului impozabil*, prevede:

“ Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. ...”

- **art.21, alin.(1)** - *Cheltuieli*, specifică:

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

**\* Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei referitoare la anul 2007**, potrivit cărora petenta susține că:

~ *"organul de control fiscal în mod eronat a stabilit că agentul economic nu a înregistrat veniturile în sumă de lei* ca urmare a descărcării din gestiune a mărfurilor comercializate,(...)" - **întrucât:**

-din constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală, rezultă că societatea petentă nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile în sumă de **lei**;

-în plus, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de control, precizează că au procedat la stabilirea impozitului pe profit în conformitate cu dispozițiile Ordinului nr.3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene\*)și monografiilor contabile, astfel: vânzările de mărfuri au fost stabilite folosind corelația rulaj cont mărfuri în sumă de lei - cont tva neexigibil în sumă de lei, unde ar trebui să rezulte venituri(cont) în sumă de lei însă conform balanței de verificare întocmită de agentul economic la acesta a înregistrat în contul venituri în sumă de lei, rezultând astfel o *diferență în minus pe venituri*, în sumă de **lei**; mai mult, cf. monografiilor contabile, vânzările de mărfuri se înregistrează corect astfel:

iar descărcarea de gestiune se înregistrează conform articolului contabil astfel:  
cont (mărfuri) rulaj creditor la următoarele cont (adaos comercial), cont (cheltuieli cu mărfurile) și cont tva neexigibilă.

Față de cele precizate, reținem ca pertinente afirmațiile organelor de control și întrucât prin neînregistrarea tuturor veniturilor petenta nu a respectat prevederile **art.19 Cod fiscal** privind calculul impozitului pe profit, rezultă că în mod legal, organele de control au stabilit ca și venituri suplimentare suma de **lei**, urmare a descărcării din gestiune a mărfurilor comercializate.

~ *Referitor la cheltuielile din cedarea activelor în sumă de lei*, reținem:

- din raportul de inspecție fiscală, rezultă faptul că organele de control au diminuat cheltuielile nedeductibile cu suma de **lei**, întrucât petenta a completat eronat declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2007,ori, conform dispozițiilor **art.82, alin.(3) Cod procedură fiscală**: "*Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. (...)"*

Față de cele de mai sus, afirmația petentei că "deși a declarat venituri din vânzarea activelor în sumă de lei(cont), în mod eronat i-au fost stabilite ca nedeductibile cheltuielile din cedarea activelor(*lei*)" - nu poate fi reținută în mod legal. Prin neînregistrarea tuturor veniturilor, având în vedere textele de lege prezentate, se reține că societatea petentă nu a respectat prevederile legale incidente în speță citate anterior, respectiv alin.(1) al **art.19 și art.21 Cod fiscal** privind determinarea și calculul profitului impozabil, coroborate cu prevederile **art.6 din Legea contabilitii nr.82/1991**, unde se stipulează că:

*"(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, dup caz."*

În consecință, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit diferențele de venituri suplimentare aferente anului 2007 în sumă de *lei* reprezentând venituri neînregistrate în contabilitate (urmare a descărcării eronate a gestiunii), și în mod corect au diminuat cheltuielile deductibile cu suma de *lei* reprezentând cheltuieli din cedarea activelor - fapt pentru care urmează a se respinge contestația petentei pentru acest capăt de cerere, cu privire la aceste sume aferente impozitului pe profit în sumă de *lei*.

**\* Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei referitoare la anul 2010**, potrivit cărora petenta susține că:

*~ pentru veniturile stabilite suplimentar în sumă de lei reprezentând "lipsă din gestiune" a mărfurilor din magazinul cu amănuntul, organul fiscal a calculat impozitul pe profit aferent acestei sume fără să ia în calcul cheltuielile cu achiziția lor, se reține: - aferent anului, numai pentru perioada, au fost stabilite venituri suplimentare în sumă de lei reprezentând marfă lipsă din magazin și așa după cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, magazinul nu mai funcționează din anul, iar potrivit balanței de verificare întocmită la soldul de marfă este în sumă de - sold care se regăsește și în balanțele întocmite în perioada -; și după cum precizează organul de control în referatul cu propuneri de soluționare: "Conform documentelor de evidență contabilă s-a constatat că în această perioadă nu a mai existat nici o mișcare a contului de mărfuri magazin până la data de - data controlului."*

În plus, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de control mai precizează că: "Referitor la afirmația agentului economic că nu a fost constatată faptic lipsa din gestiunea magazinului a mărfurilor, organul de control nu a mai avut ce să inventarieze întrucât administratorul societății a afirmat că nu mai există stocul de marfă iar în locul magazinului cu amănuntul funcționează cantina restaurantului." ;

Mai mult, referitor la afirmația petentei că mărfurile au fost returnate furnizorilor sau au fost folosite în activitatea de restaurant, organele de control menționează: "de ce nu s-a efectuat nici o mișcare a soldului de marfă, de ce nu s-au întocmit documente și cum au fost înregistrate veniturile, dacă soldul de

marfă există încă în balanță, iar conform declarației dată de administratorul societății petente, acesta face mențiunea că a pus la dispoziție toate documentele

Față de cele consemnate, se poate reține că, potrivit prevederile Ordinului nr.2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii:

**"5. Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr.82/1991, republicată, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorului,** ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității. În vederea efectuării inventarierii, aceste persoane aprobă proceduri scrise, (...)."

~ *Motivația petentei că în mod eronat organul de control ar fi apreciat că nu a înregistrat veniturile în sumă de lei* urmare a descărcării din gestiune a mărfurilor comercializate, deoarece "descărcarea eronată din gestiune a mărfurilor nu generează venituri suplimentare și impozit pe profit în sarcina agentului economic." - nu poate fi reținută în mod legal, **întrucât:**

- din constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală, rezultă că societatea petentă a înregistrat mai puțin pe venituri suma de lei, venituri neînregistrate în evidența contabilă;

- în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de control fiscal precizează că au procedat la stabilirea impozitului pe profit în conformitate cu dispozițiile Ordinului nr.3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene\*) și monografiilor contabile, și anume: vânzările de mărfuri au fost stabilite folosind corelația rulaj cont mărfuri în sumă de lei-cont tva neexigibil în sumă de lei, unde ar trebui să rezulte venituri(cont) în sumă de lei, însă conform balanței de verificare întocmită de agentul economic la, acesta înregistrează în contul venituri în sumă de lei rezultând astfel o diferență în minus pe venituri în sumă de lei.

Față de textele de lege prezentate, întrucât prin neînregistrarea tuturor veniturilor societatea petentă nu a respectat prevederile legale impuse de **Codul fiscal** cu privire la determinarea și calculul profitului impozabil, respectiv alin.(1) al **art.19** și **art.21** citate anterior, coroborate cu prevederile **art.6** din **Legea contabilitii nr.82/1991**, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit diferențele de venituri suplimentare aferente perioadei în sumă totală de lei (cf. anexei 15 la RIF), sumă compusă din: lei reprezentând marfă lipsă în gestiune magazin și lei descărcare eronată a gestiunii - fapt pentru care urmează a se respinge contestația petentei și pentru acest capăt de cerere cu privire la aceste sume aferente impozitului pe profit în sumă de lei.

Având în vedere cele mai sus prezentate, reținem că organele de control fiscal au procedat în mod legal, stabilind diferențe suplimentare la impozitul pe profit în conformitate cu prevederile **art.19, alin.(1)** potrivit căruia "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." coroborate cu prevederile normelor metodologice de aplicare a

Codului fiscal, **pct 12.** “Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilitii nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor **art.21** din Codul fiscal.” - care prevede:

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

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

**ART.11 - Cod fiscal**, prevede:

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

Deasemenea, conform prevederilor **art.6** și **art.7 Cod procedură fiscală**, în virtutea rolului său activ “ *Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege*, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.” și să-și exercite dreptul de apreciere utilizând “toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.”, iar potrivit **art.65** din același act normativ: “**Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**”

Față de cele de mai sus, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit diferențele de impozit pe profit în sumă de lei, pentru și în sumă de lei pentru, și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei cu privire la aceste sume.

Având în vedere că prin contestația formulată petenta nu motivează sumele aferente impozitului pe profit pentru anii și în sumă de lei, urmează ca acestea să fie respinse ca nemotivate.

Cu privire la majorările de întârziere corespunzătoare impozitului pe profit de plată, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit **art.119,alin.(1)** din OG92/2003R:“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” și întrucât petenta datorează impozitul pe profit în sumă totală de lei, datorează și accesoriile aferente în sumă totală de lei, constând în majorări (lei) și penalități (lei) de întârziere aferente perioadei verificate.

## **II. La capitolul T.V.A.**

**\*Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei referitoare la anul 2007**, potrivit cărora petenta susține că:

~ organul de control fiscal a analizat *doar bilanța la* și că în mod eronat concluzionează că descărcarea din gestiune a mărfurilor comercializate de



contribuabil ar fi generat venituri neînregistrate în contabilitate în sumă de *lei* și TVA aferentă acestor venituri, **întrucât**:

- la pag.3 a Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL, se consemnează: "**Inspecția fiscală** parțială a cuprins perioada și **s-a efectuat în baza bilanțelor de verificare, a jurnalelor de TVA, a deconturilor privind taxa pe valoare adăugată, a facturilor fiscale și a celorlalte document justificative, acte și situații** puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către reprezentantul legal al agentului economic" ;

- de asemenea, din concluziile înscrise în raportul de inspecție fiscală, rezultă faptul că întrucât societatea petentă nu și-a înregistrat veniturile în sumă de *lei* - urmare a descărcării din gestiune a mărfurilor comercializate, organele de control au procedat la stabilirea TVA în conformitate cu dispozițiile Ordinului nr.3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene\*) și monografiilor contabile, astfel cum au fost prezentate la capitolul I privind impozitul pe profit.

Astfel, după cum rezultă din constatările înscrise în actul de control, organele de control au scăzut din rulajul creditor al contului (mărfuri) în sumă totală de *lei* rulajul contului (tva neexigibil) suma de *lei* și nu rulajul creditor al contului (adaos comercial), rezultând suma de *lei* venituri din vânzări de marfă corecte(cont); ori după cum recunoaște și petenta în contestație, rulajul contului tva neexigibil nu este corect, astfel, agentul economic petentă din rulajul contului (mărfuri) și nu rulajul contului așa cum se menționează suma de *lei* din care scade - susține societatea petentă,rulajul contului corect suma de *lei* (în bilanța contului este în sumă de *lei*) rezultând o diferență în sumă de *lei* care menționează că este cheltuială cu mărfurile, corect acestea sunt venituri.

Prin neînregistrarea tuturor veniturilor, rezultă implicit că petenta nu a colectat nici tva aferent acestor venituri și deci, în mod corect organele de control au procedat la colectarea tva aferentă veniturilor neînregistrate (*lei*) pentru;

Reținem că potrivit **art.128 - Cod fiscal**:

(1) "Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar", coroborate cu prevederile **Legii contabilitii nr. 82/1991**, care la **art.11**, prevede că: "Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.",dar și prevederile **art.6** din același act normativ, citat anterior.

Față de cele de mai sus, rezultă că în mod corect și legal organele de control au colectat TVA(*lei*) pentru veniturile neînregistrate de petentă aferente anului în sumă de *lei*,urmare descărcării din gestiunea a marfurilor comercializate.

Față de cele expuse, afirmația petentei potrivit căreia "descărcarea eronată din gestiune a mărfurilor nu generează venituri suplimentare și în nici un caz TVA de plată în sarcina agentului economic" - este total eronată și nu poate fi reținută în mod legal.

**\*Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei referitoare la anul, potrivit cărora petenta susține că:**

~ pentru suma de **lei**, reprezentând TVA aferent lipsei de gestiune a mărfurilor din magazinul cu amănuntul care nu mai funcționează, petenta arată că "*lipsa nu a fost constatată faptic printr-un inventar*" și că *bunurile rămase după închiderea magazinului* cu amănuntul ce nu au fost returnate furnizorilor, *au fost folosite în activitatea de restaurant și hotel*, care au generat venituri impozitate și taxate în exercițiile financiare următoare "*agentul economic omițând scoaterea din evidență a acestor bunuri (...)*" - **se reține:**

- din actele aflate la dosarul cauzei, rezultă că pentru anul s-au stabilit diferențe de TVA colectată în sumă totală de lei, din care **lei** (sold cont magazin) deoarece nu au fost înregistrate în contabilitate veniturile în sumă de **lei** reprezentând marfă lipsă în gestiune magazin, magazin care nu mai funcționează din - după cum precizează organele de control și după cum rezultă și din balanța de verificare la data de, sold de marfă care se regăsește și în perioada;

- referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală, precizează: "*Conform documentelor de evidență contabilă s-a constatat că în această perioadă nu a mai existat nici o mișcare a contului de mărfuri magazin până la data de - data controlului.*"

Referitor la afirmația agentului economic că nu a fost constatată faptic lipsa din gestiunea magazinului a mărfurilor, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de control fiscal mai *precizează* că: "*organul de control nu a mai avut ce să inventarieze întrucât administratorul societății a afirmat că nu mai există stocul de marfă iar în locul magazinului cu amănuntul funcționează cantina restaurantului.*"

Mai mult, referitor la afirmația petentei că mărfurile au fost returnate furnizorilor sau au fost folosite în activitatea de restaurant, organele de control menționează că: "*de ce nu s-a efectuat nici o mișcare a soldului de marfă, de ce nu s-au întocmit documente și cum au fost înregistrate veniturile, dacă soldul de marfă exista încă în balanță, iar conform declarației dată de administratorul societății petente, acesta face mențiunea că a pus la dispoziție toate documentele.*

~ Pentru suma de **lei** reprezentând TVA aferentă diferenței de venituri ce ar rezulta din descărcarea din gestiune a mărfurilor, și motivația că: "nu ar genera decât diminuarea eventuală a TVA neexigibilă, adaosului comercial și a cheltuielilor cu mărfurile," după cum petenta consideră că a mai argumentat anterior, **reținem:**

- din actul de control încheiat de echipa de inspecție fiscală, rezultă că s-a mai constatat o diferență de TVA în sumă de **lei** reprezentând TVA colectată pentru veniturile neînregistrate în contabilitate în sumă de **lei**;

- în conformitate cu prevederile Ordinului nr.3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene\*) și monografiilor contabile: vânzările de mărfuri au fost stabilite folosind corelația rulaj cont 1 mărfuri în sumă de lei-cont. tva neexigibil în sumă de lei, unde ar trebui să rezulte venituri(cont) în sumă de lei, însă conform balanței de verificare întocmită de agentul economic la, acesta înregistrează în contul venituri în sumă de lei rezultând astfel o diferență în minus pe venituri în sumă de lei.

Prin neînregistrarea tuturor veniturilor, rezultă implicit că petenta nu a colectat nici TVA aferent acestor venituri, și deci, în mod corect organele de control au procedat la colectarea TVA aferentă veniturilor neînregistrate(+lei) pentru anul

Potrivit **art.128 - Cod fiscal**:

(1) "Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar", coroborate cu prevederile **Legii contabilitii nr. 82/1991**, care la **art.11**, prevede că: "Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.", iar potrivit dispozițiilor **art.6**, alin.(1) din același act normativ, petenta avea obligația ca: "*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*", având în vedere că potrivit alin.(2): "*Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.*"

Față de cele de mai sus, cf prevederilor legale incidente în speță, rezultă că în mod legal organele de control au procedat la colectarea TVA aferentă veniturilor neînregistrate aferente anului în sumă totală de lei, sumă compusă din: lei, reprezentând TVA colectat aferentă lipsei de gestiune (lei) a mărfurilor din magazinul cu amănuntul și lei reprezentând TVA colectată aferentă diferenței de venituri neînregistrate în contabilitate în sumă de lei.

Prin contestația formulată petenta nu motivează sumele aferente TVA pentru anii fiscali și urmează ca acestea să fie respinse ca nemotivate.

Cu privire la majorările de întârziere corespunzătoare TVA de plată, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit **art.119,alin.(1)** din OG 92/2003R: "Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere" și întrucât petenta datorează TVA de plată în sumă de lei, datorează și accesoriile aferente TVA în sumă totală de lei, constând în majorări (lei) și penalități (lei) de întârziere, aferente perioadei verificate.

Având în vedere cadrul legal menționat și cele reținute în prezenta decizie, precum și faptul că la dosarul contestației nu au fost prezentate documente din care să rezulte alte concluzii față de cele ale organelor de inspecție fiscală, rezultă că în mod legal organele de control au procedat la recalcularea bazei de impozitare a impozitului pe profit și TVA, stabilind diferențe de plată în sarcina SC SRL, fapt pentru care menținem în totalitate constatările organelor de control fiscal stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TL, în sumă totală de lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216, alin.(1) din OG nr. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE:**

**Art.1.** *Respingerea* ca fiind *fără obiect* a contestației formulată de SC. SRL, privind TVA în sumă de **lei**.

**Art.2.** *Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată* a contestației formulată de SC SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-TL, în sumă totală de **lei**, reprezentând: *lei* impozit pe profit, *lei* accesorii aferente impozitului pe profit, *lei* TVA și *lei* accesorii aferente TVA.

**Art.3.** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV**