



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel : +0263 212 039 ; 210 661  
Fax : +0263 216 880  
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

### **Biroul de soluționare a contestațiilor** **Dosar nr. 36/2010**

#### **DECIZIA NR. 33/06.05.2010**

privind soluționarea contestației depuse de **S.C. ... S.R.L.**, cu sediul în B...,  
Str.V. P., Nr.4, înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../22.03.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. .../18.03.2010, în legătură cu contestația formulată de **S.C.... S.R.L. B....**

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. ../03.02.2010 (filele nr. 106-108) privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală în sumă totală de **... lei**, referitoare la impozit pe profit în sumă de **... lei** precum și accesoriile aferente în cuantum de **... lei**.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 , 207 și 209 alin. (1) lit. a). din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să soluționeze contestația.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. ../03.02.2010 (filele nr. 106-108), emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud s-a stabilit suplimentar, printre altele, în sarcina S.C..... S.R.L. B... obligații fiscale de natura impozitului pe profit în sumă de .... lei precum și accesorii aferente.

Argumentele organelor competente precum și modalitatea de calcul care au stat la baza aplicării acestor măsuri, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. ... încheiat la data de 03.02.2010 și înregistrat la data de 28.02.2010 (atașat împreună cu anexele la filele nr.1-87), raport care a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală, a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate și s-a efectuat pentru perioada 01.01.2006-30.11.2009 la obligația fiscală de natura impozitului pe profit.

Motivele care au condus la stabilirea suplimentară în sarcina petentei a sumei de .... lei (.... + ....) rezidă în faptul că:

**I.1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .... lei**

Potrivit constatărilor organelor de control, ca urmare a solicitărilor acestora, s-a efectuat inventarierea stocului de marfă la punctul de lucru – magazin situat în B..., str.... nr. ... și s-a întocmit decizia de inventariere nr. .../02.02.2010 și declarația de inventar (filele nr.53-54).

Conform raportului zilnic de gestiune la data de 02.02.2010 (fila nr.149), stocul scriptic de marfă era în valoare de ... lei. Urmare a inventarului realizat, stocul factual la data de 02.02.2010 era în valoare de .... lei, rezultând o lipsă în gestiune neimputabilă în valoare de .... lei .

Invocând prevederile art. 21, alin. (4), lit. c) din Codul fiscal conform căruia sunt nedeductibile fiscal cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă în gestiune, neimputabile, coroborate cu pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Codului fiscal, potrivit cărora veniturile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin, organele de control au considerat lipsa în gestiune neimputabilă, fiind cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, stabilind impozit pe profit în sumă de ..... lei.

În referatul cu propuneri de soluționare organele de control rețin că la finalizarea inventarului s-a constatat lipsa în gestiune în sumă de .... lei despre care au luat la cunoștință la acel moment administratorul societății și gestionarul magazinului. Se menționează că nu s-a constatat cu ocazia inventarului stoc de marfă degradată și nici scoatere din gestiune de mărfuri degradate sau perisabilități, nu s-au prezentat de către societate decizii de imputare și nici contract de asigurare pentru marfa deținută. Deciziile de imputare pentru contravaloarea mărfii constatate lipsă în gestiune și angajamentele de plată au fost întocmite după primirea raportului de inspecție fiscală, respectiv la data de 11.03.2010, iar contravaloarea lipsei în gestiune de la persoanele vinovate a fost încasată la data de 26.02.2010.

**II.** Împotriva Deciziei de impunere nr. .../03.02.2010 (filele nr.106-108) petenta a formulat și depus contestația înregistrată la registratura generală sub nr.../11.03.2010 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. .../15.03.2010 (filele nr.150-154). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr...../22.03.2010.

În cuprinsul cererii sale petenta solicită anularea parțială cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ..... lei și accesorii aferente în cuantum de .... lei, pentru motivul că lipsa constatată în gestiunea magazinului este **imputabilă** pentru considerentele următoarele:

- societatea are angajați specializați (o șefă de magazin și două lucrătoare comerciale) care se ocupă cu recepția, păstrarea, comercializarea mărfurilor, plata furnizorilor și încasarea contravalorii mărfurilor comercializate.

- în Raportul de inspecție fiscală din data de 03.02.2010 nu s-a consemnat că mărfurile constatate lipsă în gestiune ar proveni din perisabilități, mărfuri greu vandabile, deteriorate care nu pot fi comercializate, distruse ca urmare unor calamități sau din alte motive pentru care această lipsă în gestiune ar putea fi considerată ca neimputabilă.

Așa fiind , consideră că lipsa în gestiune, constatată în urma inventarului efectuat în timpul inspecției fiscale, este imputabilă. Astfel, s-au luat măsurile legale, respectiv s-au întocmit Deciziile de imputare nr. ...., /11.02.2010 pentru cele trei angajate care au semnat angajamentele de plată pentru sumele respective, sume care s-au recuperat de la cei vinovați.

În probațiune petenta atașează copii după documentele la care face referire (deciziile de imputare, angajamentele de plată, chitanțele care dovedesc recuperarea sumei ).

În subsidiar contestatara arată că s-a calculat impozit pe profit, în cota de 16%, asupra adaosului comercial aferent valorii mărfurilor constatate lipsă în gestiune rezultând un impozit pe profit de .... lei (la valoarea mărfii lipsă în gestiune fără taxa pe valoarea adăugată ....lei s-a aplicat cota de adaosul comercial de 19% rezultând adaos mediu comercial de ....lei; impozitul pe profit aferent adaosului mediu comercial  $\dots \times 16\% = \dots$  lei ).

Față de cele prezentate, concluzionează că este nelegală măsura organelor de control de a considera lipsa în gestiune ca neimputabilă și de a calcula și stabili de plată suma de .... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar fără a verifica îndeplinirea tuturor condițiilor impuse de legea fiscală și fără a analiza operațiunile realizate în întregul lor.

**III.** Examinând cauza, prin prisma motivelor invocate de contestatoare, a documentației depusă la dosar și a actelor normative în vigoare aplicabile speței, se rețin următoarele:

### **III.1 Referitor la impozit pe profit în sumă de .... lei**

În speța supusă soluționării, obiectul litigiului izvorăște din considerarea lipsei în gestiune constatată la inventar ca neimputabilă și deci cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, în condițiile în care petenta probează că este imputabilă și pe cale de consecință deductibilă fiscal.

Din verificarea documentelor existente la dosar, reținem că pretenția contestatarii este întemeiată din următoarele considerente:

În fapt, în timpul desfășurării inspecției fiscale, la data de 02.02.2010, organele de control au efectuat inventarierea stocului de marfă la punctul de lucru cu destinația de magazin, situat în B..., str. P..., nr. ..., ap. ..., constatând o lipsă în gestiune în valoare de ...lei . Concluzionând, organele de control rețin că lipsa de inventar este neimputabilă și pe cale de consecință nedeductibilă fiscal, invocând în drept prevederile art. 21 alin. (4) lit.c) din Codul fiscal, calculând conform art. 17 din Codul fiscal impozit pe profit în sumă de .... lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4), lit. c) din Codul fiscal, care dispun:

***Art. 21 alin.-(4) ”Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

.....  
***c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare,....”.***

Așa cum rezultă din normele legale anterior citate intră în categoria cheltuielilor nedeductibile la caculul profitului impozabil, cheltuielile privind

bunurile de natura stocurilor constatate lipsă în gestiune ori degradate, cu condiția de a fi neimputabile. Per a contrario, dacă lipsa în gestiune este imputabilă, cheltuielile de natura stocurilor constatate lipsă în gestiune sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Determinarea naturii lipsurilor în gestiune, respectiv dacă acestea sunt sau nu imputabile, reprezintă atributul și competența exclusivă ale angajatorului, singurul în măsură să aprecieze îndeplinirea condițiilor prevăzute de lege pentru angajarea răspunderii patrimoniale.

Ordinul M.F.P. nr. 2861/09.10.2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii stipulează procedura concretă care trebuie urmată în cazul constatării unor lipsuri în gestiune. Astfel pct. 40 (2) din Norme prevede că în cazul constatării unor lipsuri imputabile în gestiune, administratorii trebuie să impută persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire, iar pct. 41(3) din aceleași norme arată că pentru pagubele constatate în gestiune răspund persoanele vinovate de producerea lor.

S.C. ....S.R.L. B...., prin reprezentanții săi, au apreciat că lipsa în gestiune constatată cu ocazia inventarierii efectuate în data de 02.02.2010, constituie un prejudiciu adus societății din vina și în legătură cu munca unor salariați, procedând în conformitate cu dispozițiile prevăzute de Ordinul M.F.P. nr. 2861/2009 coroborate cu prevederile Codului muncii, la imputarea pagubelor constatate persoanelor vinovate de producerea acestora. Așa fiind, la data de 11.02.2010 a întocmit decizii de imputare pentru fiecare persoană vinovată, angajamente de plată și chitanțe prin care probează că s-a încasat și recuperat în întregime paguba.

Motivațiile organelor de control cu privire la faptul că deciziile de imputare pentru contravaloarea mărfii constatate lipsă în gestiune au fost întocmite ulterior datei primirii Raportului de inspecție fiscală, adică la o zi după primirea actelor administrativ fiscale întocmite cu ocazia finalizării inspecției fiscale, așa cum rezultă din confirmarea de primire (fila nr. 109), nu sunt pertinente, deoarece conform Ordinului M.F.P. nr. 2861/2009 propunerile cuprinse în procesul - verbal al comisiei de inventariere se prezintă în termen de 7 zile lucrătoare de la data încheierii operațiunilor de inventariere administratorului care va decide asupra soluționării propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale. De la data luării la cunoștință a producerii pagubei, pentru angajator curge un nou termen înlăuntrul căruia are posibilitatea să stabilească, în condițiile legii, răspunderea patrimonială în sarcina persoanelor vinovate.

Raportat la documentele din dosarul cauzei, reținem că petenta probat cu documente întocmite în conformitate cu prevederile Ordinului M.E.F. nr. 3512/2008 că suma cheltuielilor privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă în gestiune este imputabilă. Prin urmare, în speță cheltuiala cu descărcarea din gestiune a mărfurilor lipsă la inventar este, din punct de vedere fiscal, deductibilă la calculul impozitului pe profit.

Aşa fiind, urmează ca cererea petentei, pentru acest capăt de cerere, să fie **admisă** pentru impozit pe profit în quantum de **..... lei**.

III.2. Pentru diferenţa de sumă contestată de ... lei (...-...) şi accesorii aferente impozitului pe profit în quantum de ... lei precizăm că petenta, în tot cuprinsul contestaţiei, nu a motivat în fapt şi în drept, nu a prezentat argumente şi dovezi faţă de obiectul contestaţiei (suma de .... lei impozit pe profit şi accesorii în quantum de ..... lei).

În această ordine de idei, Biroul de soluţionare contestaţiei neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele de drept şi de fapt, la dovezile şi argumentele pe care se întemeiază contestaţia, elemente obligatorii şi expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. c) şi d) din Codul de procedură fiscală ®, urmează ca cererea pentru aceste sume să fie respinsă ca nemotivată.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® **se**

### **DECIDE :**

1. Admiterea ca întemeiată a contestaţiei formulată de **S.C. .... S.R.L. B.** pentru suma de **.... lei** reprezentând impozit pe profit şi, pe cale de consecinţă, anularea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../03.02.2010 emisă de către Activitatea de Inspecţie Fiscală Bistriţa-Năsăud, pentru această sumă.

2. Respingerea ca nemotivată a contestaţiei pentru suma de **.... lei** reprezentând impozit pe profit şi accesorii aferente în quantum de **.... lei** şi, pe cale de consecinţă menţinerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../03.02.2010, pentru aceste sume.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judeţean Bistriţa- Năsăud, Secţia de contencios administrativ.

p. DIRECTOR COORDONATOR,  
L.S.