



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Caraș-Severin  
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17  
Localitatea Reșița  
Județul Caraș-Severin  
Tel : 0255/214197  
Fax : 0255/220103

**DECIZIA NR.**

privind soluționarea contestației formulată de **X SRL** – *în insolvență*, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice... sub nr. /2010

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice ..., a fost sesizat de Direcția Generală a Finanțelor Publice ... -Serviciul de Inspecție Fiscală ., prin adresa nr..../...2010, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ../...2010, asupra contestației formulată de **X SRL** - *în insolvență*, cu sediul în ....

**X SRL**, contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ../...2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../...2010, prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de ... lei, reprezentând diferență de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

De asemenea, **X SRL** solicită suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ../...2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../...2010, până la soluționarea contestației.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ../...2010, a fost emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. ... – Serviciul de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. ../2010.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice ...prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **S.C. X SRL**.

I. Prin contestația formulată **S.C. X SRL** solicită "să se nuleze în totalitate Decizia de impunere nr..../...2010, aferentă sumei de ... lei", anularea măsurilor dispuse prin actele administrative contestate privitor la această sumă și obligarea organului emitent să emită o nouă decizie de impunere cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare. Totodată, solicită să se dispună în temeiul art.85 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, suspendarea măsurilor de executare dispuse prin actele administrative atacate, până la soluționarea contestației.

În susținerea cauzei contestația aduce următoarele argumente:

Contestația arată că, obiectul contestației îl constituie debitul suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală, respectiv suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată. Totodată, arată că la data de ... 2010, D.G.F.P. ...-Serviciul inspecție fiscală ... i-a comunicat "actul administrativ fiscal nr.... din data de ...2010", act administrativ fiscal ce stabilește suplimentar, în mod netemeinic și nelegal, suma de ... lei pentru "bunurile de natura stocurilor, degradate, ori lipsă din gestiune pentru care societatea nu poate face dovada distrugerii produselor degradate printr-o firmă specializată".

Contestația susține că în conformitate cu evidența contabilă a societății în contul 6588.01 "Cheltuieli nedeductibile", în perioada ...2009 - ... 2010, au fost contabilizate cheltuieli nedeductibile aferente bunurilor de natura stocurilor de marfă degradată calitativ și care nu mai pot fi valorificate în valoare de ... lei.

Contestația consideră că aceste cheltuieli se încadrează în prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, întrucât îndeplinesc toate cele trei condiții care îi permite neasimilarea acestora la livrări de bunuri și necolectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă lor. Totodată, contestația susține că a respectat prevederile pct.6 alin. (11) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că îndeplinește toate condițiile stipulate în prevederile legale sus citate.

În consecință, contestația solicită anularea sumei de .... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală.

Contestația arată că în Raportul de inspecție fiscală nr.../...2010, organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele aspecte: nu s-a prezentat dovada stocurilor degradate calitativ și care nu pot fi valorificate; degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze dovedite cu documente; nu s-a prezentat dovada faptului că bunurile nu sunt imputabile; nu s-a prezentat dovada că bunurile s-au distrus printr-o societate autorizată și nu mai intră în circuitul economic.

În contextul de mai sus, contestația precizează că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală "toată documentația" referitoare la aspectele menționate în raportul de inspecție fiscală, respectiv copii după decizii interne, liste de inventariere, referate și procese verbale de scădere a gestiunii de marfă degradată calitativ.

Contestația arată că își susține argumentația pe existența următoarelor documente:

- reguli interne transcrise în decizii interne privind circuitul mărfurilor destinate returului și retrase de la vânzare, mărfuri care circulă fizic de la magazine la depozitul propriu de reziduale, în gestiunea de returnări operându-se doar cantitățile efectiv recepționate, ceea ce demonstrează că mărfurile nu sunt lipsă în gestiune și nu sunt imputabile;

- decizii de numire a unei comisii de analiză, constatare și distrugere a bunurilor degradate calitativ, recepționate la gestiunea de marfă degradată calitativ în baza avizelor de însoțire a mărfii;

- liste de inventariere a mărfurilor constatate ca fiind degradate calitativ, liste care dovedesc existența bunurilor în cauză;

- referate de constatare a stării acestor bunuri, cauzele degradării precum și motivele pentru care nu mai pot fi valorificate;

- procese verbale de distrugere a mărfurilor degradate și retrase de la vânzare, aprobate de administratorul societății, ceea ce dovedește că bunurile nu mai intră în circuitul economic;

- societatea are încheiat un contract de prestări servicii în derulare cu X al cărui obiect de activitate este colectarea în vederea neutralizării și distrugerii în condiții ecologice deșeurile periculoase și nepericuloase rezultate din activitatea clientului.

Contestatoarea susține că având în vedere faptul că în magazinele X SRL se comercializează în cea mai mare parte produse alimentare, riscul degradării calitative a mărfurilor este foarte mare, iar pentru a se încadra în normele DSV, toate produsele aflate în afara termenului de valabilitate sau improprii consumului sunt retrase fizic de la vânzare, fiind transportate la sediu unde pot fi efectiv verificate și apoi distruse, pentru aceste mărfuri întocmindu-se ca documente de transport avize de expediție interne. Cantitățile returnate sunt verificate faptic atât la ridicarea din magazine cât și la recepția mărfurilor în depozit, eventualele diferențe între cantitățile înscrise în avize și cantitățile efectiv recepționate fiind tratate corespunzător legilor în vigoare (se impută șoferului, delegatului sau gestionarului, după caz), din punct de vedere operațional, avizele de expediție interne aferente mărfurilor degradate calitativ, returnate și efectiv recepționate se înregistrează în evidența firmei într-o gestiune distinctă.

În concluzie, contestatoarea susține că, cheltuielile aferente descărcării acestei gestiuni de mărfuri în valoare de "... lei", nu constituie livrare de bunuri, întrucât îndeplinește toate cele trei condiții care îi permite neasimilarea acestora la livrări de bunuri și necolectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă..

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P... - Serviciului de Inspecție Fiscală 4, au efectuat inspecția fiscală parțială la X SRL în baza adresei nr..../...2010, emisă de Administrația Finanțelor Publice..., înregistrată la D.G.F.P. ... – Acvitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../...2010, prin care se înaintează decontul de TVA aferent lunii ... 2010 cu opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, înregistrat sub nr..../...2010, împreună cu Referatul privind analiza deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare depuse de contribuabil.**

Perioada supusă inspecție fiscale ...2009 – ...2010.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea procedează la scăderea din gestiune a mărfurilor considerate degradate, ori lipsă din gestiune pentru care: nu a prezentat dovada stocurilor degradate calitativ și care nu mai pot fi valorificate; degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze dovedite cu documente; nu a prezentat dovada faptului că bunurile nu sunt imputabile în situația în care în evidența contabilă nu sunt înregistrate imputații; nu a prezentat dovada că bunurile s-au distrus printr-o societate autorizată și nu mai intră în circuitul economic.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea în perioada ... 2009 – ...2010, înregistrează cheltuieli privind bunurile de natura stocurilor, degradate ori lipsă din gestiune, neimputabile contabilizate în contul "6588" în sumă de ... lei, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare aferente perioadei ....2009 – ...2010 și pentru care nu se face dovada distrugerii produselor degradate printr-o firmă specializată, iar pentru aceste mărfuri scoase din gestiune, societatea nu colectează taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, sunt cheltuieli nedeductibile "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, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, pentru marfa degradată societatea având obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pentru perioada ...2009 -...2010.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar,  
**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice ..., prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, se poate pronunța asupra acesteia, în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală nu rezultă temeiul legal aplicabil speței în cauză.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare a înregistrat în contul "6588 Alte cheltuieli din exploatare" în perioada decembrie ... – ... 2010, cheltuieli privind bunurile de natura stocurilor, degradate, ori lipsă din gestiune, neimputabile în sumă de ... lei, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare aferente perioadei ...2009 – ...2010, societatea neputând face dovada distrugerii produselor degradate printr-o firmă specializată, iar pentru aceste mărfuri scoase din gestiune contestatoarea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilesc că, 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 sunt cheltuieli nedeductibile, precum și faptul că societatea contestatoare avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată, aferentă mărfurilor degradate calitativ.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pentru perioada ...2009 - ...2010.

Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține că, cheltuielile aferente descărcării gestiunii de mărfuri degradate calitativ în sumă de ... lei, se încadrează în prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și pct.6 alin.(11) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care îi permite neasimilarea acestora la livrări de bunuri și necolectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.126 alin.(1), art.128 alin.(4) lit.d), alin.(8) lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.126

*(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată [...];*

Art.128

*“Livrarea de bunuri*

*(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:*

*[...]*

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

*[...]*

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

*[...]*

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

coroborat cu prevederile pct.6 alin.(11) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“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. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;*

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

Din textele de lege sus menționate rezultă că, nu sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, numai dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții: bunurile să nu fie imputabile, degradarea să fie dovedită cu documente și să se facă dovada că bunurile respective s-au distrus și nu au intrat în circuitul economic.

Se reține că, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă bunurilor de natura stocurilor, degradate, ori minusuri în gestiune (debite neimputabile), înregistrate de societate în evidența contabilă în contul “6588 Alte cheltuieli din exploatare” pentru perioada ... 2009 – ... 2010, în sumă de ... lei, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare și pentru care societatea nu a făcut dovada distrugerii produselor degradate printr-o firmă specializată.

Din conținutul raportului de inspecție fiscală precum și din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală

nr..../...2010, la "Temeiul de drept", se reține că organele de inspecție fiscală pentru cauza în speță au invocat prevederile Titlului II "Impozitul pe profit" art.21 alin. (4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră:

#### **ART. 21**

[...]

*(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, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă [...]*

Temeiul legal invocat de organele de inspecție fiscală se referă la cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal, luate în calcul la stabilirea impozitului pe profit, neputând fi luat în considerare la încadrarea în prevederile legale a aspectelor constatate din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Mai mult, articolul de lege invocat de organele de inspecție fiscală este cuprins în Titlului II "Impozitul pe profit" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează impozitul pe profit și nu poate fi aplicat taxei pe valoarea adăugată care este reglementată de Titlul VI denumit "Taxa pe valoarea adăugată" din același act normativ.

Prin urmare, din constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..../...2010 și a temeiului legal invocat de organele de inspecție fiscală la stabilirea suplimentară a taxei pe valoarea adăugată colectată în sumă de .... lei, nu rezultă încadrarea în prevederile legale a faptelor constatate.

Pe cale de consecință, se va face aplicarea prevederilor art.216, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*(3) 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", astfel că, se va desființa parțial Decizia de impunere nr..../...2010, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr..../...2010, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală prin altă echipă de inspecție să efectueze o nouă verificare asupra aceluiași documente, pentru aceeași perioadă și pentru același impozit.*

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere și prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

*" 12.7. 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.*

*12.8. 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."*

La re-verificare, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere prevederile legale cu privire la taxa pe valoarea adăugată aplicabile speței.

2. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executării Deciziei de impunere, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații are competență materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actului administrativ fiscal nu se află în competența sa materială de soluționare.

**În fapt**, prin contestația formulată, SC X SRL a solicitat suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..../...2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../...2010.

**În drept**, în ceea ce privește suspendarea executării actului administrativ fiscal sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*”(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauciune de până la 2.000 lei. ”*

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, se precizează:

*”(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond.[...]*

*(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precadere, cu citarea părților”.*

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..../...2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../...2010 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală ..., intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția Generală a Finanțelor Publice .. prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea cererii formulate de contestatoare, aceasta revenind instanței judecătorești..

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.126 alin.(1), art.128 alin.(4) lit.d), alin.(8) lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.6 alin.(11) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; art.215 alin.(1) și alin.(2), art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare ; pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată; art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, se :

## **DECIDE**

**1. Desființarea parțială** a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../...2010 pentru suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar,

urmând ca organele de inspecție fiscală prin altă echipă de inspecție, să efectueze o nouă verificare pentru aceeași perioadă și pentru același tip de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, de cele precizate prin prezenta decizie și în funcție de cele constatate să emită o nouă decizie de impunere.

**2.** În ceea ce privește cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../..2010, D.G.F.P. ... prin Serviciul Soluționare Contestații nu are competență materială de soluționare, aceasta revenind instanței judecătorești.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni, la Tribunalul ....

DIRECTOR EXECUTIV,