



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Dolj



Str. Mitropolit Firmilian nr. 2, Craiova,  
jud. Dolj  
Tel : 0251 410718, 0251 410683  
Fax : 0251 525925  
e-mail : Date.Craiova.DJ@mfinante.ro

DECIZIA NR            /            2009  
privind solutionarea contestatiei formulata de S.C X S.R.L. impotriva  
deciziei de impunere nr.Y/Y

S.C. X S.R.L. , cu sediul in X, cartier X , bloc X, sc.X, ap. Y, judetul X, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J16/Y/Y si avand codul unic de inregistrare Y , contesta partial Decizia de impunere nr. Y/Y , in suma de Y lei din care :

- impozit pe profit : Y lei
- majorari de intarziere : Y lei
- T.V.A. : Y lei
- majorari de intarziere TVA : Y lei

Contestatia fiind inregistrata la D.G.F.P.X la nr.Y/Y indeplineste conditia de procedura prevazuta de articolul 207 alin. 1 din O.G. NR. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei. Prin contestatia formulata , S.C XS.R.L, invoca in sustinerea cauzei urmatoarele :

" A. Impozitul pe profit .

S-a retinut de organul de control ca in trim. IV al anului Y si luna X an Y societatea a inregistrat in evidenta contabila achizitii de marfa in contul 371 de la furnizori ce nu se regasesc in baza de date a Ministerului Finantelor Publice. Astfel s-a considerat ca cele 7 facturi emise de S.C. X, nu sunt documente justificative , potrivit legii , care pot sta la baza inregistrarii efectuate in contabilitate .

Va invederam ca nu suntem in situatia efectuarii cu stiinta a unor inregistrari inexacte , inregistrarea facandu-se pe baza facturilor emise si notelor de receptie intocmite cu ocazia intrarii marfurilor in gestiunea societatii . Societatea a comercializat marfurile inscrise in facturi , inregistrand si virand la buget TVA si impozit pe profit datorat . Nu se poate

retine ca aceste facturi nu intrunesc conditiile de document justificativ pentru simplul motiv ca furnizorii nostri nu au calitatea de persoana impozabila pentru ca nu se regasesc in baza de date a M.F.P.

Legislatia in vigoare raportata la anul 2005-2006 , cat si in prezent nu prevede obligatia expresa ca la derularea operatiunilor comerciale intre societati beneficiarul marfurilor sa verifice si sa stabileasca pentru furnizori calitatea de persoana impozabila.

Decizia ICCJ nr. V din 15.01.2007 nu este opozabila in cauza , aceasta referindu-se la continutul documentelor in ceea ce priveste informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare , si nu la calitatea de persoana impozabila a furnizorului cu atat mai mult cu cat beneficiarul nu are o obligatie in verificarea furnizorului sau...

Temeiul de drept al inregistrarii in contabilitate este Legea 82/1991 R. B. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA .

Cu ocazia controlului , inspectorii au solicitat o situatie a stocurilor de marfuri la data de 31.12.2005 si in acest sens s-a listat din calculator situatia stocurilor . Dupa prezentarea acestei situatii organul de inspectie a constatat ca la data de 31.12.2005, intre soldul contului 371 Marfuri din programul informatic de contabilitate a societatii exista o diferenta de 430532 lei, respectiv :

- sold cont 371 din gestiune = Y lei
- sold cont 371 gestiune = Y lei

Aceasta diferenta a fost constatata prin compararea situatiei stocurilor listata din programul de gestiune , cu soldul din contabilitate a contului 371 marfuri.

Plecand de la aceasta constatare , au concluzionat in mod nereal ca exista o lipsa in gestiune de Y lei, iar RIF au consemnat un fapt neadevarat si anume , ca aceasta diferenta a rezultat prin compararea soldului din contabilitate al contului 371 marfuri cu listele de inventar intocmite de comisia de inventariere.

In fapt, inventarierea patrimoniului la data de Y nu a fost de fapt efectuata si astfel nu se putea constata vreo lipsa in gestiune . Mai mult , aceasta lipsa ar fi trebuit sa fie identificata pe tipuri de marfuri .

Administratorul societatii, prin nota explicativa data , a mentionat ca nu poate sa-si insuseasca o diferenta intre stocul de marfuri din programul informatic si soldul contului 371 marfuri din contabilitate , nestabilindu-se daca situatia stocurilor din programul de gestiune este corecta ( trebuia constatata existenta unor lipsuri in gestiune ). Cu atat mai mult , administratorul societatii a adus la cunostinta organului de control ca in perioada anilor Y -Y baza de date a disparut din programul informatic , fiind refacuta si considera ca diferentele ar putea proveni dintr-o eroare materiala ce s-a strecurat la refacerea bazei de date in acea perioada.

In conformitate cu dispozitiile OMF 1753/2004 , inventarierea marfurilor se face prin numarare, cantarire , masurare , operatiuni ce trebuiau facute de comisia de inventariere si nu prin listarea din calculator a unor situatii.

Avand in vedere ca in urma controlului nu s-a constatat o lipsa in gestiune , constatare ce se putea face pe baza inventarierii faptice a stocurilor , este evident netemeinica si nelegala masura dispusa de organul de inspectie fiscala de a obliga societatea la plata TVA si a majorarilor de intarziere aferente.

In drept, acest capat de cerere il intemeiem pe dispozitiile art. 128 Cod Fiscal , dispozitiile OMF 1753/2004 si dispozitiile art. 125-127 Cod Procedura Fiscala.

II Prin raportul de inspectie fiscala nr. Y/Y care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. Y/Y , organele de inspectie fiscala au constatat referitor la suma de Y lei reprezentand impozit pe profit , urmatoarele :

Cu privire la impozitul pe profit

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in trim . IV al anului Y , societatea a inregistrat in evidenta contabila achiziti de marfa in contul 371 " Marfuri" , de la urmatarii furnizori : S.C. X, X .

Prin adresa nr. Y/Y emisa de serviciul tehnologia informatiei a fost comunicat faptul ca societatile furnizoare anterior mentionate nu se regasesc in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca facturile emise de societatile prezentate mai sus nu au calitatea de document justificativ , iar cheltuielile privind scaderea din gestiune a marfurilor sunt nedeductibile .

Temei de drept :

- Legea nr. 82/1991 , art.6 , alin. 1 .
- H.G. nr. 44/2004
- art. 19, alin. 1 din Legea 571/2003.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

1) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile noiembrie si decembrie 2005 si ianuarie 2006 , societatea a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in contul 4426 , in suma de Y lei de pe facturi emise de agenti economici care nu se regasesc in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca intrucat societatile furnizoare nu au calitate de persoana impozabila si facturile emise de catre acestea nu au calitate de document justificativ .

Temei de drept :

- art. 145, alin. 8, lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.
- punctul 51(2) din HG 442004

2) In luna X an Y societatea a procedat conform deciziei nr. Y data de administrator la efectuarea inventarierii patrimoniului.

Prin compararea listelor inventar întocmite de comisia de inventariere aferente stocului de marfa înregistrat în contul 371 " Marfuri" cu soldul 371 înregistrat în bilanțul de verificare întocmită de societate la data de Y , echipa de inspecție fiscală a constatat o diferență în suma de Y lei reprezentând valoare marfa la preț de achiziție care nu se regăsește în depozit , lipsa de inventar pe care societatea nu a înregistrat-o în evidența contabilă .

Prin nota explicativă dată de administratorul societății d-l X nu poate explica lipsa stocului de marfa din gestiune , aceasta fiind observată odată cu inspecția fiscală.

Societatea avea obligația legală să colecteze TVA în suma de Y lei aferent lipsei în gestiune în suma de Y lei.

Temei de drept :

- art. 128, alin. 3, lit. e din Legea 571/2003
- art. 137, alin.1 , lit. b din Legea nr. 571/2003

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

Cauza supusă soluționării este aceea de a stabili dacă suma de Y lei din care impozit pe profit Y lei, majorări de întârziere impozit pe profit Y lei, T.V.A. Y lei , majorări de întârziere TVA Y lei sunt legal datorate.

1) Cu privire la impozitul pe profit.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în trim . IV al anului 2005 , societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de marfa în contul 371 " Marfuri" , de la furnizori după cum urmează :

- factura Y emisă de SC X , CUI Y în valoare totală de Y lei
- factura Y emisă de SC X , CUI Y în valoare totală de Y lei

Prin adresă nr. y/y emisă de serviciul tehnologia informației a fost comunicat faptul că societățile furnizoare anterior menționate nu se regăsesc în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice.

Întrucât facturile emise de societățile prezentate mai sus nu au calitatea de document justificativ , organele de inspecție fiscală au stabilit că nedeductibile cheltuielile privind scăderea din gestiune a marfurilor .

În drept,

Legea 82/1991, art.6, alin. 1 , precizează :

" Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document justificativ , potrivit legii prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune , după caz , potrivit normelor. 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" .

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza la art. 21, alin.4, mentioneaza cheltuielile care nu sunt deductibile la stabilirea profitului impozabil :

"f ) cheltuielile inregistrate in contabilitate , care nu au la baza un document justificativ , potrivit legii , prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune , dupa caz, potrivit normelor "

H.G. nr.44/2004 , precizeaza :

"44. Inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare".

Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie – Sectiile Unite , publicata in Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007 , arata :

" Asa fiind , in aplicarea corecta a dispozitiilor inscrise in art. 21 alin. (4) lit. f si in art. 145 alin. (8) lit.a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si in art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata , se impune sa se considere ca taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea acestei taxe " .

In sustinere contestatoarea invoca faptul ca legislatia in vigoare nu prevede obligatia expresa ca la derularea operatiunilor comerciale intre societati , beneficiarul marfurilor sa verifice si sa stabileasca pentru furnizori calitatea de persoana impozabila.

Aceasta sustinere nu poate fi luata in considerare de catre organul de solutionare a contestatiilor intrucat prevederile legale mai sus invocate precizeaza in mod explicit ca reprezinta cheluieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile inregistrate in evidenta contabila in baza unor documente emise de furnizori care nu au calitatea de agent economic ,urmand a se respinge contestatia ca neantemeiata pentru acest capat de cerere .

2) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

In fapt , in lunile noiembrie si decembrie X si ianuarie X , societatea a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma de Y lei de pe facturi emise de agenti economici care nu se regasesc in baza de date a Ministerului Finantelor Publice.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca intrucat societatile furnizoare nu au calitate de persoana impozabila si facturile emise de catre acestea nu au calitate de document justificativ , stabilind ca societatea a dedus nelegal TVA .

In drept,  
art.145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ce se refera la dreptul de deducere , precizeaza la art.3, alin. 1:

" (3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile , orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoare adaugata are dreptul sa deduca :

a ) taxa pe valoarea adaugata sau achitata , aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate , si, pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila " .

art. 145, alin. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza :

" (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata , orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere , in functie de felul operatiunii , cu unul din urmatoarele documente :

a ) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata , aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate , si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila , cu factura fiscala , care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8) , si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata".

Tinand cont de prevederile legale mai sus precizate , intrucat societatile furnizoare nu au calitate de persoana impozabila ( S.C. X SRL CUI Y , SC X - CUI Y , ) , facturile emise de catre acestea nu au calitatea de document justificativ intocmit conform prevederilor legale .

Avand in vedere cele mai sus aratate societatea nu avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei aferenta facturilor fiscale emise de catre societatile mentionate , urmand a se respinge contestatia ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

2) Conform deciziei nr. Y/Y data de administratorul societatii s-a procedat la efectuarea inventarierii patrimoniului.

In urma inventarierii s-au intocmit listele inventar care au fost semnate atat de comisia de inventariere cat si de gestionari.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la intocmirea Procesului verbal de inventariere societatea nu a respectat prevederile pct. 47 din Ordinul nr. 1753/2004 privind efectuarea inventarierii patrimoniului , deoarece prin compararea listelor inventar intocmite de comisia de inventariere aferente stocului de marfa inregistrat in contul 371" Marfuri "cu soldul contului 371 inregistrat in balanta de verificare intocmita de societate la data de Y a rezultat o diferenta in suma de Y lei.



Organele de inspectie au stabilit ca suma de Y lei reprezinta valoare marfa la pret de achizitie care nu se regaseste in depozit si pe care societatea nu a inregistrat-o in evidenta contabila.

Administratorul societatii X in nota explicativa data nu a putut explica lipsa stocului de marfa din gestiune , aceasta fiind observata odata cu inspectia fiscala.

In drept,

Ordinul 1753/2004 privind efectuarea inventarierii patrimoniului precizeaza :

" 47. Rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere într-un proces-verbal.

Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii trebuie să conțină, în principal, următoarele elemente: data întocmirii; numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere; numărul și data deciziei de numire a comisiei de inventariere; gestiunea inventariată; data începerii și terminării operațiunii de inventariere; rezultatele inventarierii; concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și la persoanele vinovate, precum și propuneri de măsuri în legătură cu acestea; volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile, fără desfacere asigurată și propuneri de măsuri în vederea reintegrării lor în circuitul economic; propuneri de scoatere din uz a obiectelor de inventar și declasare sau casare a unor stocuri; constatări privind păstrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune, precum și alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate" .

Motivarea contestatoarei potrivit careia inventarierea patrimoniului la 31.12.2005 nu a fost de fapt efectuată și astfel nu se putea constata vreo lipsă în gestiune contravine cu nota explicativa dată de administratorul societatii domnul Ciocalteu Badica cu ocazia controlului care recunoaste listele de inventar întocmite și declara ca nu mai exista alte liste de inventar , iar necompararea soldului de marfa înregistrat în balanta de verificare o considera responsabilă responsabilă comisiei de inventariere.

Ordinul 1753/2004 privind efectuarea inventarierii patrimoniului precizeaza :

"52. Propunerile cuprinse în procesul-verbal al comisiei de inventariere se prezintă, în termen de 3 zile de la data încheierii operațiunilor de inventariere, administratorului unității. Acesta, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al conducătorului compartimentului juridic, decide, în termen de cel mult 5 zile de la primirea procesului-verbal, asupra soluționării propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale.

53. Rezultatele inventarierii trebuie înregistrate în evidența tehnico-operativă în termen de cel mult 3 zile de la data aprobării procesului-verbal de inventariere de către administrator sau ordonatorul de credite.

Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit prevederilor [Legii nr. 82/1991](#), republicată, cu modificările și completările ulterioare, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile.

Pe baza registrului-inventar și a balanței de verificare întocmite la 31 decembrie se întocmește bilanțul care face parte din situațiile financiare anuale, ale cărui posturi, în conformitate cu prevederile [Legii nr. 82/1991](#), republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale reglementărilor contabile aplicabile, trebuie să corespundă cu datele înregistrate în contabilitate, puse de acord cu situația reală a elementelor de activ și de pasiv stabilită pe baza inventarului"

Conform actului normativ mai sus invocat administratorul societatii avea obligatia sa aprobe procesul verbal intocmit de comisia de inventariere si sa dispuna masurile legale privind inregistrarea in contabilitate a rezultatelor inventarierii .

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza la art. 128, alin.3:  
" (3) Sunt, de asemenea , considerate livrari de bunuri efectuate cu plata , in sensul alin. (1)

e ) bunurile constatate lipsa in gestiune , cu exceptia celor prevazute la alin. (9) lit a ) si c )"

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , la art. 137 ce face referire la baza de impozitare pentru operatiuni in interiorul tarii ,la alin. 1, lit. b , precizeaza :

" b ) preturile de achizitie sau, in lipsa acestora , pretul de cost , determinat la momentul livrarii pentru operatiunile prevazute la art. 128 alin. (3 ) lit. e ) , alin. (4) si (5) " .

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate ce precizeaza ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata aferenta lipsei in gestiune este constituita din pretul de achizitie , societatea avea obligatia legala sa colecteze TVA in suma de Y lei aferent lipsei in gestiune in suma de Y lei , urmand a se respinge contestatia ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

Cu privire la obligatiile fiscale accesorii , avand in vedere faptul ca stabilirea de majorari de intarziere aferente acestor contributii in sarcina societatii contestatoare reprezinta masura accesorie in raport cu debitele, iar in sarcina societatii au fost retinute debite de natura impozitului pe profit si T.V.A. , aceasta datoreaza si sumele cu titlu de majorari de intarziere reprezentand masura accesorie , conform principiului de drept " accesorium sequitur principalem " si a art. 120 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata .

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 216 (1) al O.G. NR. 92/2003 si pct. 12.1 din Instructiunile pentru aplicarea art. 216 al O.G. nr. 92/2003 , aprobate prin Ordinul nr. 519/2005 al O.G. nr. 92/2003, republicata , se :



## DECIDE

Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata partial de S.C. X S.R.L. impotriva deciziei de impunere nr. Y/Y in suma de Y lei din care :

- impozit pe profit : Y lei
- majorari de intarziere : Y lei
- T.V.A. : Y lei
- majorari de intarziere TVA : Y lei

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul X in termen de 6 ( sase ) luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR