



DECIZIA nr. X/14.08.2012
privind soluționarea contestației depusă de
XXX
înregistrată la DGFP V. sub nr...../16.07.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V., prin Compartimentul soluționare contestații, a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5, prin adresa nr...../16.07.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice V. sub nr...../16.07.2012, asupra contestației înregistrată sub nr...../06.07.2012, formulată de S.C. XXX SRL, cu sediul în localitatea V., str. ..., bl....2, scara..., ap..., județul V., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J37/X/2000, având Cod Unic de Înregistrare Fiscală nr. RO

Contestația a fost formulată împotriva :

- Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS/31.05.2012;
- Raportului de inspecție fiscală nr. F VS...../31.05.2012 ;
- Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, emise de Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 **și privește suma de S1 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S2 lei și majorări de întârziere/penalizări aferente, în sumă de S3 lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei și majorări de întârziere/penalități aferente, în sumă de S5 lei.**

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F VS/31.05.2012, respectiv 19.06.2012, așa cum rezultă din adresa nr..... din 07.06.2012 de înaintare a titlului de creanță contestat, însoțită de confirmarea de primire și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V. – Registratura generală, respectiv 06.07.2012.

Menționăm că împotriva societății, nu s-a depus plângere penală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, compartimentul soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V. este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. XXX SRL contestă:

- **Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS/31.05.2012;**
- **Raportul de inspecție fiscală nr. F VS...../31.05.2012 ;**
- **Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, emise de Activitatea de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 și privește suma de S1 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S2 lei, majorări de întârziere/penalizări aferente în sumă de S3 lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei, majorări de întârziere/penalități aferente în sumă de S5**

lei.

În susținerea contestației, SC XXX SRL, invocă următoarele argumente:

În perioada lunii aprilie 2012, societatea a făcut obiectul unei inspecții fiscale generale, perioada verificată a fost 07.04.2012 – 10.05.2012.

În opinia contestatoarei, măsurile stabilite prin decizia de impunere fiscală, raportul de inspecție fiscală și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală sunt neîntemeiate și pe cale de consecință, obligațiile fiscale stabilite în sarcina societății sunt nelegale.

Obligațiile fiscale suplimentare în sumă de S4 lei au fost calculate greșit.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală (punctul 2, pagina 2 – Date privind creanțe fiscale -obligații fiscale suplimentare de plată, subpunctul 2.1.2/pag.2), sunt calculate eronat.

Motivul de fapt prin care se stabilește suma suplimentară TVA, conform listei de inventar la 31.12.2011 și mărfuri degradate este eronat întrucât lista de inventar pe care organele fiscale au luat-o în calcul este cea de la 31.01.2012 ce nu face obiectul controlului perioadei stabilite de Direcția Generală a Finanțelor Publice, respectiv perioada 01.11.2008 – 31.12.2011.

În Raportul de inspecție fiscală, la pagina 6 se face vorbire de TVA în valoare de S6lei, pentru ca ulterior să rezulte suma de S4 lei.

Față de cele de mai sus contestatoarea solicită anularea și refacerea actului de control cu luarea în considerare a tuturor aspectelor susținute de către societate, probate prin documente, în vederea stabilirii unei obligații fiscale reale.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.05.2012 și înregistrat sub nr.X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./31.05.2012, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5, au stabilit în sarcina S.C. XXX SRL, următoarele obligații suplimentare de plată:

- impozit pe profit în sumă de S2 lei și accesorii aferente în sumă de S3 lei;

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei și accesorii aferente în sumă de S5 lei.

Stabilirea suplimentară de impozit pe profit în sumă de S2 lei, este aferentă cheltuielilor privind mărfurile degradate, nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit și mărfurilor lipsă în gestiune la data de 31.12.2011, constatate cu ocazia efectuării inventarierii (conform liste inventar și Anexa nr. 2 la R.I.F.)

Stabilirea suplimentară de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de S4 lei, este aferentă achizițiilor de mărfuri fără documente justificative de la SC „S....CASH & CARRY SRL Brașov, mărfurilor alimentare și nealimentare lipsă din gestiune în baza Listei de inventar la 31.12.2011 și mărfurilor degradate (conform Anexa 2 și Anexa 3).

Pentru sumele suplimentare de plată, s-au calculat accesorii în sumă de S3 lei aferente impozitului pe profit și accesorii în sumă de S5 lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

1.1. În ceea ce privește impozitul pe profit:

cauza supusă soluționării DGFP V. prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina S.C. XXX S.R.L. obligația de plată în sumă de S2 lei, în condițiile în care petenta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

Perioada verificată - 01.10.2008 - 31.12.2011

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.05.2012 și înregistrat sub nr. F VS...../31.05.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F VS

...../31.05.2012 contestată de petentă, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului V.- Activitatea de inspecție fiscală, au stabilit în sarcina S.C. XXX S.R.L. obligația suplimentară de plată în sumă de S2 lei, reprezentând impozit pe profit.

Aceste obligații fiscale suplimentare de plată au fost stabilite de inspecția fiscală prin majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru perioada verificată, cu suma totală de S12lei, aferentă cheltuielilor cu mărfuri degradate, nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit și mărfurilor lipsă în gestiune la data de 31.12.2011, constatate cu ocazia inventarierii, și-anume :

- cheltuieli cu mărfuri lipsă inventar și mărfuri acordate unor persoane fizice și salariaților, constatate cu ocazia efectuării inventarierii, în sumă de S10 lei(valoarea adaosului comercial calculat de organele de inspecție fiscală prin aplicarea unei cote medii de 2,28% la valoarea mărfurilor lipsă din gestiune în sumă de S11lei - sumă stabilită de administratorul societății conform raport de gestiune întocmit la valorificarea inventarului);

- produse finite de tip fast- food în sumă de S10lei, înregistrate în luna iunie 2009, menținute în gestiune până în luna decembrie 2010, când au fost ștornate prin înregistrarea pe cheltuieli de exploatare, fără a avea la bază un document justificativ .

În drept, cu privire la deductibilitatea cheltuielilor sunt aplicabile prevederile art.19 și ale art.21, alin.4, lit.c) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

„ **ART. 19**

Reguli generale

(1) 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)

(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, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI[...];

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.”

În cuprinsul normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004, făcându-se referire la dispozițiile art. 19 din cod se precizează că "veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității 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".

În raport cu aceste reglementări legale, profitul impozabil constă, deci, în diferența dintre veniturile realizate din orice sursă și suma cheltuielilor deductibile.

Or, în accepțiunea prevederilor art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, "sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare".

În această privință, este de observat că prin art. 21 alin. (1) din Codul fiscal se subliniază că "**(1) 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.**

Normele metodologice de aplicare a art. 21 alin. (4) lit. f):

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

Mai mult, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede, la alin.1, că „orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care să la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”, iar la alin. 2 că "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".

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii, sunt considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În speța în cauză, S.C. XXX SRL, înregistrează în contabilitate, valoarea produselor finite de tip fast - foud în sumă de S7 lei, menținute în gestiune din luna iunie 2009 până în luna decembrie 2010, când au fost ștornate prin înregistrarea pe cheltuieli de exploatare, fără a avea la bază un document justificativ.

Prin urmare, în mod legal organul de inspecție fiscală consideră nedeductibilă cheltuiala în sumă de S7 lei și procedează la impozitarea acesteia, stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de S8 lei.

Deasemenea în conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.c), sunt considerate 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.

În acest context, organele de inspecție fiscală stabilesc diferența suplimentară de plată în sumă de S9 lei aferentă bazei de impozitare în sumă de S10 lei reprezentând valoarea adaosului comercial calculat de organele de inspecție fiscală prin aplicarea unei cote medii de 2,28% la valoarea mărfurilor lipsă din gestiune în sumă de S11lei - sumă stabilită de administratorul societății conform raport de gestiune întocmit la valorificarea inventarului la 31.12.2011, anexată la dosarul cauzei.

Pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în sumă de S2 lei, organele de inspecție fiscală au calculat S12 lei majorări de întârziere/dobânzi și penalități în sumă S14 lei .

Prin contestația formulată, societatea nu aduce nici un argument și nu motivează în nici un fel contestația pentru obligația de plată în sumă de S13 lei din care S2 lei impozit pe profit, S12 lei majorări de întârziere/dobânzi și penalități în sumă S14 lei ..

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art. 206 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...] c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația".

Totodată se reține că în conformitate cu prevederile art. 213 din același act normativ "(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Pct. 11.1 lit. b din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

și pct. 2.5 din același act normativ:

„ 2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Având în vedere aceste prevederi legale se reține că organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului în ceea ce privește motivarea contestației.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că societatea deși contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS/31.05.2012 și solicită anularea, nu aduce argumente care să fie justificate cu documente, motivate pe bază de dispoziții legale prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de acestea, contestația va fi respinsă ca nemotivată pentru suma de S13 lei.

1.2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

cauza supusă soluționării DGFP V. prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina S.C. XXX S.R.L. obligația de plată în sumă de S4 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în condițiile în care societatea a procedat la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de mărfuri fără documente justificative legale și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor și produselor finite lipsă din gestiune.

Perioada verificată 01.11.2008- 31.12.2011.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.05.2012 și înregistrat sub nr. F VS...../31.05.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F VS/31.05.2012 contestată de petentă, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului V.- Activitatea de inspecție fiscală, au stabilit în sarcina S.C. XXX S.R.L. obligația suplimentară de plată în sumă de S4 lei din care:

- TVA deductibil =S15 lei, stabilită la control în baza prevederilor art.145, alin.(2), lit.a) și ale art. 146 alin.(1), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, reprezentând T.V.A. deductibilă înregistrată de SC XXX SRL și neadmisă la deducere de către organele de inspecție fiscală, fiind aferentă unor achiziții înregistrate de societate fără documente legale, respectiv factura fiscală, de la SC „ SELGROSCASH & CARRY „ SRL Brașov în perioada :

- februarie 2009 =lei, din care TVA = lei ,
- august 2009 =ei, din care TVA = lei;
- februarie 2010 = lei, din care TVA = lei

Aceste diferențe au fost confirmate și prin fișa partener transmisă de către SC „ SELGROSCASH & CARRY „ SRL Brașov, la solicitarea organului de inspecție fiscală, de unde au rezultat neconcordanțe față de sumele înregistrate de petentă în evidența contabilă, respectiv sumele de mai sus.

În drept, referitor la condițiile de excitație a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, art 145 alin.(1), alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

“ ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor,

dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]

ART. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factură fiscală.

Acestea se coroborează cu prevederile pct.46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizează:

“Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleași date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplice ștampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și că înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabilă va solicita un duplicat certificat de organele vamale.”

Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Așadar, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, orice persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor și/sau serviciilor care sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și care i-au fost livrate ori urmează să-i fie livrate de o altă persoană impozabilă, de asemenea înregistrată în scopuri de TVA, cu exemplarul în original al facturii.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală nu au admis deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în sumă de 56.787 lei, deoarece societatea nu justifică cu documente legale (facturi fiscale), înregistrarea achizițiilor de mărfuri pe numele SC „ SELGROSCASH & CARRY „ SRL Brașov, cu atât mai mult cu cât nici la dosarul contestației, petenta nu depune documente care să

combată constatarea organului de inspecție fiscală.

- **TVA colectat = S6lei,**

În fapt, conform listelor de inventariere întocmite de către societate, s-au constatat mărfuri lipsă în gestiune în sumă de lei și mărfuri depreciate în valoare de ... lei , fără ca societatea să înregistreze în evidența contabilă și efectele fiscale aferente, drept urmare organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată colectată, după cum urmează :

- mărfuri degradate – lei, din care tva = lei ;
- mărfuri date la salariați – lei, din care tva = ... lei;
- mărfuri date la diverse persoane fizice- lei, din care tva =lei;
- mărfuri lipsă inventar (gestiunea Negrești) –..... lei, din care tva = lei;
- produse finite (gestiunea pizzerie) – lei, din care tva = lei

Total tva colectat = S4 lei, sumă pe care organul de inspecție fiscală o diminuează cu suma de ... lei, prezentată mai sus ca tva deductibil dar neadmis la deducere, fiind aferent unor achiziții fictive de mărfuri, înregistrate de societate în evidența contabilă pe numele SC „ SELGROSCASH” & CARY SRL Brașov, fără documente justificative legale, stabilind în final **tva colectat în sumă de S6lei**.

Prin contestația formulată, societatea susține că obligațiile fiscale suplimentare TVA, în sumă de S4 lei, au fost calculate eronat, deoarece în mod greșit organele de inspecție fiscală consideră inventarierea la 31.12.2011, listele de inventariere fiind la 31.01.2012- dată în afara perioadei supusă verificării fiscale, respectiv 01.10.2008 – 31.12.2011.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 128 alin.(1) și (4), lit.d) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

” ART. 128

Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

[...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: dedusă total sau parțial;

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar este considerată livrare de bunuri.

De asemenea, se mai reține că bunurile constatate lipsă din gestiune sunt asimilate livrărilor de bunuri.

Referitor la operațiunile impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, prevederile art.126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

“ ART. 126

Operațiuni impozabile

(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;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

Datorită faptului că, lipsa din gestiune este considerată livrare de bunuri, conform prevederilor legale de mai sus, este operațiune impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care îndeplinește cumulativ cele patru condiții.

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta în urma inventarierii efectuate și conform unui raport de gestiune semnat de administratorul societății, respectiv doamna B G, stabilește că situația se prezintă astfel :

- lipsă gestiune -X lei ;
- datorii angajați - Y lei
- datorii persoane fizice – Z lei.

Având în vedere rezultatul inventarierii și faptul că societatea nu a procedat la înregistrarea tva-ului colectat aferent mărfurilor lipsă din gestiune și mărfurilor degradate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează **TVA colectat în sumă de S4 lei.**

TVA-ul colectat în sumă de S4 lei a fost diminuat cu suma de lei - tva-ul deductibil și neadmis la deducere, aferent mărfurilor înregistrate fictiv de petentă pe numele SC „ SELGROSCASH” & CARY SRL Brașov, fără documente justificative legale, stabilind în final **tva colectat în sumă de S6lei.**

Prin contestația formulată, societatea contestatoare menționează că echipa de inspecție fiscală a procedat în mod greșit la stabilirea obligației suplimentare în sarcina societății în sumă de S4 lei, deoarece în raportul de inspecție fiscală la pagina 6 se face vorbire de TVA în valoare de S6lei.

Această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât tva-ul suplimentar de plată de S4 lei, așa cum am prezentat mai sus se compune din ./.... lei tva deductibil și neadmis la deducere fiind aferent unor mărfuri înregistrate fictiv și S6lei tva colectat aferent mărfurilor degradate și mărfurilor lipsă .

Deasemenea nu poate fi reținută nici pretenția contestatoarei că eronat organele de inspecție fiscală stabilesc lipsa inventar la 31.12.2011, deoarece listele de inventar sunt la 31.01.2012-perioadă care nu face obiectul inspecției fiscale.

Această motivație este nefondată, având în vedere obligația agentului economic de a efectua inventarierea anuală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, care se face, de regulă, cu ocazia încheierii exercițiului financiar, conform Ordin nr. ./.../2009, pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, iar afirmația că inventarul a avut loc la 31.01.2012 – nu este probată cu documente, la dosarul contestației nu se regăsesc listele de inventariere, iar petenta nu depune documente suplimentare din care să reieșă o altă situație de fapt față de cea stabilită de organele de inspecție fiscală, iar prin declarația dată sub semnătură organului de inspecție fiscală, declară pe propria răspundere că: “[...] am pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și răspund de exactitatea, realitatea și legalitatea acestora [...]” .

Se reține prin urmare că în speță, societatea contestatoare nu face dovada cu documente, potrivit legii, că stocul de marfă exista la 31.12.2011 și prin urmare în mod corect și legal organul de inspecție fiscală asimilează stocul de marfă lipsă și de marfă depreciată în valoare totală de lei, livrării de mărfuri cu consecința colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de S6lei .

În concluzie, organul de soluționare a contestației apreciază că în mod legal s-a reținut că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de

organele de inspecție fiscală în sumă de S4 lei, drept pentru care contestația formulată de SC XXX SRL va fi respinsă ca **neîntemeiată** pentru această sumă.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei și la penalitățile de întârziere în sumă de lei, aferente TVA-ului stabilit suplimentar de plată și având în vedere faptul că stabilirea de majorări și penalități de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit de S4 lei, aceasta datorează suma de lei cu titlu de majorări de întârziere și suma de lei cu titlu de penalități de întârziere, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale”, potrivit căruia bunul accesoriu urmează soarta juridică a bunului principal, motiv pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

2. Referitor la contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS...../31.05.2012, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului V. se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

În drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede la:

- art. 205 alin. (1)- *”împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii”;*

- art. 110 alin .(3) - *”titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală”*,

- art. 21 alin. (1)- *Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal”*.

- art. 41 *”actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale”*.

- art. 85 alin (1) *”impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc:... prin decizie emisă de organul fiscal...”*, -

- art.109 (2): *”la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”*, decizia de impunere reprezentând actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Art. 86 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare prevede că: *”decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori aceasta modifică baza de impunere”*, iar art. 88 prevede că: *”sunt asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoare adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art.168 alin. (2)”.

Potrivit art. 209 alin. (1) lit. a) din același act normativ, direcțiile generale ale finanțelor publice județene unde contestatorii își au domiciliul fiscal pot soluționa doar: *”contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziția de măsuri ”*.

În fapt, S.C. XXX S.R.L. contestă raportul de inspecție fiscală nr. F VS...../31.05.2012 încheiat de D.G.F.P. V. A.I.F. Serviciul Inspecție fiscală 5.

Se reține că, raportul de inspecție fiscală nr. F VS...../31.05.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F VS nr./31.05.2012, care reprezintă titlul de creanță, împotriva căroră se poate formula contestație potrivit articolelor de lege mai sus citate de

unde rezultă cu claritate faptul ca raportul de inspecție fiscală nu poate fi contestat.

Dealtfel la pct. 5 Dispoziții finale al Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. F VS/31.05.2012, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F VS...../31.05.2012, se prevede că împotriva actului administrativ fiscal se poate face contestație potrivit art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care se depune în termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Întrucât societatea a formulat contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS...../31.05.2012, și conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare, raportul de inspecție fiscală nu este susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din același act normativ, urmează să fie respinsă contestația referitoare la acest capăt de cerere ca inadmisibilă.

3. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Din analiza dosarului în cauză, organul de soluționare contestației constată că pe numele petentei nu a fost emisă Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca lipsită de obiect.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta decizie, precum și în baza prevederilor art. 216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Art.1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de S.C. XXX SRL, cu sediul în localitatea V., str. P, bl....., scara ..., ap....., județul V., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J37/X/2000, având Cod Unic de Înregistrare Fiscală nr. RO8, pentru obligațiile fiscale în sumă de S1 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de S2 lei și majorări de întârziere/penalități aferente, în sumă de S3 lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S4 lei și majorări de întârziere/penalizări aferente, în sumă de S5 lei, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS/31.05.2012.

Art.2. Respingerea ca inadmisibilă, a contestației formulată de S.C. XXX SRL, cu sediul în localitatea V., str. P, bl.X, scara ..., ap..., județul V., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J37/...2/2000, având Cod Unic de Înregistrare Fiscală nr. RO ..., împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. F VS...../31.05.2012.

Art.3. Respingerea ca lipsită de obiect, a contestației formulată de S.C. XXX SRL, cu sediul în localitatea V., str. Podurilor, bl..... scara E, ap.17, județul V., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J37/....0, având Cod Unic de Înregistrare Fiscală nr. RO , împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, emisă de Activitatea de inspecție fiscală.

Art.4. Decizia nr. /14.08.2012 privind soluționarea contestației formulate de S.C. XXX SRL, cu sediul în localitatea V., str. P, bl....., scara E, ap.17, județul V., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J37/X/2000, având Cod Unic de Înregistrare Fiscală nr. RO X, se comunică acesteia în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și la A.I.F. V..

Art.5. Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V. în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,
ec. M P

Red/dact. 4 ex.
D.B.