

Biroul Solutionare Contestatii din Cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... prin adresa nr. ... cu privire la contestatia formulata de S.C. ... S.R.L., ..., inregistrata la DGFP ... sub nr.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organul fiscal prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. ... privind virarea la bugetul consolidat al satului a creantelor bugetare, in suma de ... lei, reprezentand:

- **TVA** ... lei
- **Majorari de intarziere aferente TVA** ... lei
- **Impozit pe profit** ... lei
- **Majorari de intarziere aferente impozitului pe profit** ... lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul Solutioare Contestatii constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I S.C. ... S.R.L. contesta Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere nr. ... pentru urmatoarele motive:

In fapt, societatea a fost supusa unei inspectii fiscale de inspectori din cadrul DGFP ... – Activitatea de inspectie fiscala pentru perioada

Urmare acestor verificari, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea a inregistrat si calculat eronat impozitele si taxele datorate bugetului de stat, fapt pentru care prin actele de inspectie fiscala nominalizate au stabilit obligatii de plata suplimentare in suma totala de ... lei pe feluri specificate la cap. V – Sinteza constatarilor inspectiei fiscale.

Din suma totala de ... lei stabilita ca obligatii de plata suplimentare, societatea contesta suma totala de ... lei, compusa din:

- ... lei, diferenta TVA de plata
- ... lei majorari la diferenta la TVA de plata
- lei diferenta la impozit pe profit
- ...lei majorari aferente la impozit pe profit.

Aceste sume sunt contestate intrucat organul de inspectie fiscala nu a procedat corect la stabilirea acestora, fara o documentare la sediul societatii pe baza documentelor existente, astfel ca atat pentru diferentele TVA cu accesorii aferente cat si la impozitul

pe profit cu accesorii aferente se face mentiunea in mod expres ca acestea provin din TVA colectata suplimentar la control la stocul de marfa lipsa in gestiune la ..., de ... lei si la impozit pe profit se face mentiunea ca au stabilit suplimentar venituri in suma de ... lei, ca urmare a lipsei in gestiune cu ocazia inventarierii efectuata la Se mai face mentiunea “conform listelor de inventariere intocmite de societate si totalizate de organele de control”, iar penultima fraza “societatea nu a efectuat inventarierea conform OMF nr. 1752/2004”.

Societatea nu recunoaste lipsa in gestiune la ..., suma de ... lei constatata la TVA sau ... lei, constatata ca venituri neinregistrate la stabilirea impozitului pe profit.

In realitate situatia inventarierii se prezinta astfel: administratorul SC ... SRL ... a emis ... privind efectuarea inventarierii elementelor de activ si pasiv la ... in conditiile prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991 ® si a Ordinului MFP nr. 1753/2004, din comisie facand parte: ... – presedinte, ... – membru si – membru.

Conform acestei decizii comisia a efectuat inventarierea generala a elementelor de activ si pasiv a societatii, iar rezultatele inventarierii au fost consemnate in Procesul verbal incheiat la

La data inventarierii marfurile de vanzare cu amanuntul au fost depozitate in doua incaperi sub denumirea de magazia I si magazia II, din incinta sediului social al societatii, iar inventarierea factica s-a facut pe liste de inventariere separate, liste cuprinse in cele doua carnete, valoarea marfurilor inventariate la magazia I este de ..., iar valoarea celor existente in stoc la magazia II este de ... lei care comparate cu stocul scriptic este mai mica cu suma de ... lei, diferenta in minus nesemnificativa.

Organele de control au vizitat marfurile existente in cele doua spatii, au intrebat ce valoare au in contabilitate si au apreciat ca este bine.

Ulterior organele de control au solicitat decizia de numire a comisiei de inventariere nr. ... si procesul verbal cu rezultatele inventarierii incheiat la ..., dar nu au solicitat si listele de inventar ale marfurilor cuprinse in cele doua carnete, respectiv inventarierea marfurilor existente in stoc la magazia I, documente ce au fost luate de Organul de inspectie fiscala la sediul DGFP din ... si le-a totalizat la care au stabilit diferente in minus de ... lei consemnate in Raportul de inspectie fiscala la cap. III.11 si III.12, fara stirea administratorului societatii. Societatea mentioneaza ca organele de control au totalizat marfurile din gestiunea magaziei I fara a solicita si liste de inventar pentru diferenta constatata.

Cu adresa nr. ..., DGFP ... – Activitatea de inspectie fiscala instiinteaza societatea ca in data de ..., ora 10, va avea loc la sediul DGFP – AIF ... discutia finala la care societatea a fost invitata.

Administratorul societatii Manole Nicoleta s-a prezentat pe data de ..., ora 10 si a semnat anexele din Raportul de inspectie fiscala intocmit, fara a se purta discutia finala cu privire la rezultatele inspectiei fiscale si mai ales in legatura cu lipsa in gestiune.

Societatea considera ca stabilirea obligaiilor fiscale suplimentare de plata la TVA si

impozit pe profit cu accesoriile aferente, contestate prin prezenta, inspectorii fiscali, prin indeplinirea defectuoasa a atributiilor de serviciu si a faptelor savarsite cu buna stiinta, in mod abuziv au prejudiciat imaginea SC ... SRL si a gestionarei

In baza raportului de inspectie fiscala intocmit ar trebui sa solicitam organelor de cercetare penala tragerea la raspunderea penala atat a organelor de inspectie fiscala pentru savarsirea infractiunii de abuz in serviciu sau a gestionarei ... pentru savarsirea infractiunii de delapilare, ambele sanctionate de Codul Penal.

O alta deficiente consemnata in Raportul de inspectie fiscala la cap. V – Discutia finala cu contribuabilul se face referire la alta societate si la alt administrator – SC ... si administratorul..... Aceasta mentiune reprezinta inca o dovada ca administratorul a fost obligat sa semneze anexele actului de control in mod urgent fara sa cunoasca rezultatele controlului.

Contestatorul sustine ca dovada celor mentionate o face cu actele contabile – Decizia de inventariere, listele de inventar a marfurilor existente in stoc la magazia I si la magazia II, proces verbal cu rezultatele inventarierii, evolutia stocurilor in cursul anului 2007 si la nevoie probe de expertiza contabila, martori.

II Activitatea de inspectie fiscala, in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr., sustine urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar la capitolul III.11 si respectiv cap. III.12 din Raportul de inspectie fiscala, urmatoarele sume contestate de societate:

- Impozit pe profit ... lei
- Majorari de intarziere ... lei
- TVA ... lei
- Majorari de intarziere ... lei

Diferentele stabilite provin din lipsa de gestiune constatata la control la inventarul efectuat la 31.12.2007. Organele de inspectie fiscala au solicitat inventarierea (decizii, liste de inventar, extrase de cont, conform OMFP nr. 1753/2004) pe care societatea avea obligatia sa o efectueze la 31.12.2007, conform Legii contabilitatii nr. 82/1991 ® si a OMFP nr. 1753/2004.

Societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala un carnet cu liste de inventar care la sfarsitul celor 40 de pagini era trecut “total inventar” de ... lei, suma evidentiata si in balanta de verificare incheiata de societate la 31.12.2007. Organele de control au procedat la verificarea totalului pe fiecare pagina precum si a totalizarii acestora, constatandu-se ca totalul era trecut nu cel real ci cel din balanta de verificare incheiata la 31.12.2007. Mentionam ca listele de inventar prezentate au fost semnate in timpul controlului de administratorul societatii, nu purtau nicio semnatura si nu faceau referire la magazia I sau magazia II. De asemenea organele de control nu au avut cunostinta de cele doua spatii de depozitare dupa cum se motiveaza in contestatie ca ar fi intrat si ar fi apreciat ca valoarea marfurilor existente ar fi cea din contabilitate.

Recapitulatia pe ultima pagina din carnetul listelor de inventar a fost trecuta de organele de inspectie fiscala, care au semnat in fata administratorului societati soldul scriptic si faptic constatat.

La dosarul contestatiei, in sustinere, societatea prezinta alte liste de inventar motivand ca apartin altei magazii si care totalizeaza suma de ... lei, reprezentand lipsa de gestiune, semnate de comisia de inventariere, de gestionar si administrator, la sfarsitul carora este anexata si ultima pagina prezentata la inspectia fiscala cu totalul inventarierii in suma de ... lei, care nu corespunde totalului listelor celor doua magazii (cea prezentata la control – ... lei + ... lei, cea prezentata la contestatie este in suma de ... lei).

Analizand motivatiile contestatoarei, documentele prezentate in sustinere, raportul de inspectie fiscala intocmit de organele de control si actele normative, organul fiscal propune respingerea contestatiei ca fiind nefondata.

III Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii DGFP ... prin Biroul Solutionare Contestatii este de a stabili legalitatea masurilor organului de inspectie fiscala care a dispus plata sumei de ...lei, ce reprezinta: impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ...lei, TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, prin Decizia de impunere nr.

1. Cu privire la impozitul pe profit

In fapt, perioada de verificata a fost 01.08.2006 – 31.12.2007.

Pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007

La 31.12.2007 societatea declara impozit pe profit in suma de ... lei la control s-a stabilit impozit pe profit in suma de ... lei rezultand o diferenta fata de societate in suma de ... lei. Diferenta de ... lei provine din cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite suplimentar la control in suma de ... lei, reprezentand cheltuieli inregistrare in trim. II, III si IV in balanta de verificare in contul 601(... le), in contul 602 (... lei) reprezentand materiale de constructii folosite la construirea unui magazin fara a fi inregistrate in imobilizari in curs de executie, inalcandu-se astfel prevederile art. 24, al. (3), lit. b) din Legea nr. 571/2003(R), privind Codul fiscal, si venituri stabilite suplimentar la control in suma de ... lei, ca urmare a lipsei in gestiune stabilita la control cu ocazia verificarii inventarierii efectuata la 31.12.2007, incalcand astfel prevederile art. 19, al. (1) din Legea nr. 571/2003 ®.

Din verificarea documentelor si operatiunilor privind veniturile (facturi, avize de expeditie, registru de casa, chitante) s-a constatat ca societatea nu are venituri neinregistrate.

Din verificarea prin sondaj in lunile ianuarie, aprilie, august, octombrie si decembrie a conturilor de cheltuieli (601, 602, 6028, 607, 603, 605, 628, 641, 635, 658,

681, 691, 6581) s-au constatat cheltuielile nedeductibile fiscal nedeclarate de societate mentionate mai sus.

Pe total perioada verificata societatea a declarat impozit pe profit in suma de ... lei, la control s-a stabilit impozit pe profit in suma de ... lei, rezultand o diferenta in suma de ... lei.

Din totalul sumei de lei, stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., SC ... SRL contesta suma de ...lei si accesoriile aferente acesteia.

Din analiza dosarului cauzei organul de solutionare a contestatiei retine ca in perioada verificata societatea a prezentat la control o lista de inventariere al carei total mentionat de contribuabil era de ... lei, acesta fiind identic cu soldul scriptic de la 31.12.2007.

Organul de inspectie fiscala a verificat totalul pe fiecare pagina constatand astfel ca totalul este altul decat cel trecut de societate, si anume in suma de ... lei si ca acesta nu bate cu soldul scriptic, rezultand astfel o diferenta de lei (suma ce include TVA), diferenta considerata a fi lipsa in gestiune.

Contestatorul sustine ca marfurile erau depozitate in doua magazine, magazia I si magazia II din incinta sediului social al societatii si ca inventarierea factica s-a facut pe liste de inventariere separate pentru fiecare magazie.

Agentul economic ataseaza la dosarul contestatiei copie a listei de inventar pentru magazia II, liste care la inspectia fiscala nu au fost prezentate si nici nu s-a adus la cunostinta organului ca ar exista mai multe liste de inventar.

Din analiza dosarului contestatiei, organul de solutionarea contestatiei constata ca lista de inventariere prezentata organului de inspectie fiscala nu face referire la o gestiune sau magazie anume, nu are specificat locul de depozitare, valoarea contabila si valoarea de inventar, listele prezinta doar semnatura administratorului si nu se pomeneste nimic de nicio comisie de inventariere, gestionar sau contabil.

De mentionat este faptul ca in cazul in care marfa ar fi fost depozitata in doua magazine atunci era normal sa fie emise doua decizii privind efectuarea inventarierii prin care sa se numeasca o comisie pentru inventarierea magaziei I si o comisie pentru inventarierea magaziei II. De asemenea era normal sa se intocmeasca doua procese verbale de inventariere, unul privind magazia I si unul privind magazia II, din care sa reiasa soldurile scriptice, soldurile factice si diferentele constatate.

Din documentele depuse la dosarul contestatiei reiese faptul ca societatea a facut inventarierea la data de 31.12.2007, la magazia unde are depozitate marfurile, in lista prezentata la control initial nu este specificat "magazia I" sau "magazia II" astfel incat organul fiscal sa poata deduce ca ar mai exista o magazie, ci este inscris simplu la rubrica "loc de depozitare" - "magazie". Valoarea totala a acestei liste de inventariere este eronat trecuta de societate ca fiind de ... lei, fiind astfel egala cu soldul scriptic din balanta la 31.12.2007, totalul corect fiind de... lei, rezultand astfel o diferenta de ... lei.

Lista de inventariere atasata la dosarul contestatiei, al carei total este de lei, prezinta astfel o diferenta intre soldul scriptic si soldul factic in suma de ... lei, si este o completare a diferentei pana la suma din balanta de verificare de ... lei.

De mentionat este faptul ca aceasta lista de inventariere nu a fost prezentata organului de control cu ocazia verificarii si de asemenea nici administratorul societatii contestatoare nu face nicio precizare cu privire la existenta altor liste de inventar sau a altei magazii drept pentru care concluzionam ca acestea au fost intocmite ulterior incheierii actului de control.

In drept, pct. 33 si pct. 5 (Anexe) din Ordinul nr. 1.753 din 22 noiembrie 2004, pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, prevede:

33. “Pe ultima filă a listei de inventariere, gestionarul trebuie să menționeze dacă toate bunurile și valorile bănești din gestiune au fost inventariate și consemnate în listele de inventariere în prezența sa. De asemenea, acesta menționează dacă are obiecții cu privire la modul de efectuare a inventarierii. În acest caz, comisia de inventariere este obligată să analizeze obiecțiile, iar concluziile la care a ajuns se vor menționa la sfârșitul listelor de inventariere.

Listele de inventariere se semnează pe fiecare filă de către membrii comisiei de inventariere și de către gestionar”.

5. “Conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului este următorul:

- denumirea formularului;
- data (ziua, luna, anul) întocmirii formularului;
- denumirea unității;
- gestiunea;
- locul de depozitare;
- numărul curent;
- denumirea bunurilor inventariate;
- unitatea de măsură; cantitatea;
- prețul unitar de înregistrare în contabilitate;
- valoarea contabilă;
- valoarea de inventar;
- deprecierea: valoarea, motivul;
- comisia de inventariere: numele și prenumele, semnătura;
- gestionarul și gestionarul primitor (în cazul predării-primirii gestiunii): numele și prenumele, semnătura;
- contabilitate: numele și prenumele, semnătura”.

Art. 10 si art. 52 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, prevad:

Art. 10 - Obligația de cooperare

(1) “Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea

determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute”.

(2) **“Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție”.**

Art. 52 - Obligația de a furniza informații

(1) **“Contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale”.**

De asemenea art. 19 și art. 48 din Legea nr. 571.2003, privind Codul fiscal, prevad:

Art. 19

(1) **“Profitul impozabil se calculează ca diferența 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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.**

Art 48

(7) **“Nu sunt cheltuieli deductibile: j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsa din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o polita de asigurare”.**

În concluzie, având în vedere cele menționate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că organul de inspecție fiscală a stabilit corect diferența de impozit pe profit în suma de ... lei ($\dots - \dots \times \dots = \dots - \dots = \dots$; $\dots \times 16\% = \dots$ lei).

Prin urmare, având în vedere cele menționate, organul de inspecție fiscală a stabilit corect diferența de impozit pe profit în suma de ... lei, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru această diferență organul de inspecție fiscală calculează majorări de întârziere în suma de 77 lei conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

Art. 119, al. (1) **“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.**

Art. 120, al. (1) **“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv”.**

În contextul acestor dispoziții legale se reține că S.C. ... S.R.L. nu a respectat prevederile articolelor mai sus menționate astfel că organul de inspecție fiscală a stabilit corect diferența de impozit pe profit în suma de ... lei și a calculat corect majorările de întârziere aferente acestora în suma de ... lei, drept pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca fiind neîntemeiată.

2. Cu privire la TVA

In fapt, perioada de verificata a fost 01.10.2007 – 31.08.2008.

La control s-a verificat modul de intocmire a jurnalelor de vanzari si cumparari, precum si modalitatea de calcul a TVA in facturile furnizorilor.

In urma controlului s-au constatat urmatoarele:

Operatiunile efectuate de societate se incadreaza in obiectul de activitate prevazut de statutul societatii.

Societatea are intocmita evidenta operatiunilor potrivit prevederilor legale, astfel incat sa permita determinarea bazei de impozitare si a TVA aferenta livrarilor de bunuri si prestari de servicii, respectiv cumpararilor.

Pe perioada verificata situatia se prezinta astfel:

TVA de plata declarata de unitate ... lei

TVA de plata stabilita la control ... lei

Diferenta ... lei

Diferenta de ... lei TVA, stabilita suplimentar la control provine din urmatoarele:

- ... lei TVA colectata suplimentar la control la stocul de marfa lipsa in gestiune la data de 31.12.2007. La data de 31.12.2007 conform balantei de verificare incheiate societatea avea in stoc marfa in valoare de lei. Conform listelor de inventariere intocmita de societate si totalizate de organele de control, inventarul faptic al stocului de marfa este de ... lei, rezultand o diferenta in minus de ... lei (... lei x 19/119 = ... lei).

In sustinerea cauzei, agentul economic ataseaza la dosarul contestatiei copie a listei de inventar pentru magazia II, care la inspectia fiscala nu au fost prezentate si nici nu s-a adus la cunostinta organului ca ar exista mai multe liste de inventar.

Contestatorul sustine ca marfurile erau depozitate in doua magazine, magazia I si magazia II din incinta sediului social al societatii si ca inventarierea factica s-a facut pe liste de inventariere separate pentru fiecare magazie.

Se retine ca pct. 1 privind impozitul pe profit contestatia a fost respinsa pentru suma de ... lei, aferenta diferentelor gasite intre stocul scriptic si stocul faptic prin inventarul de la 31.12.2007 iar TVA adaugata in valoarea de ... lei este strans legata de modul de determinare al cheltuielilor din perioada de referinta.

De mentionat este faptul ca aceasta lista de inventariere atasata ulterior la dosarul cauzei nu a fost prezentata organului de control cu ocazia verificarii si de asemenea nici administratorul societatii contestatoare nu face nicio precizare cu privire la existenta ator liste de inventar sau a altei magazine drept pentru care concluzionam ca acestea au fost incheiate ulterior finalizarii actului de control.

In drept, art 128 din Legea nr. 571/2003, privind Codul de procedura fiscala, prevede:

Art. 128 - Livrarea de bunuri

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

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

Avand in vedere cele mentionate organul de solutionarea contestatiei constata ca organul fiscal a stabilit corect diferenta de TVA in suma de ... lei.

Pentru aceasta diferenta organul de inspectie fiscala calculeaza majorari de intarziere in suma de ... lei conform prevederilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

Art. 119, al. (1) **“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”**.

Art. 120, al. (1) **"Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv"**.

In contextul acestor dispozitii legale se retine ca S.C. ... S.R.L. nu a respectat prevederile articolelor mai sus mentionate astfel organul de inspectie fiscala a stabilit corect diferenta de TVA in suma de ... lei si a calculat corect majorarile de intarziere aferente acestora in suma de ... lei, drept pentru care si pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca fiind neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul pct. 33 si pct. 5 (Anexe) din Ordinul nr. 1.753 din 22 noiembrie 2004, pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv; art. 19, art. 48 si art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; art. 10, art. 52, art. 119, art. 120 si art. 219 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu art. 205, 207, 209, 210 si 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice

DECIDE:

Art. 1 Respingerea in totalitate a contestatiei pentru suma de ... lei, reprezentand:

- **Impozit pe profit** ... lei
- **Majorari de intarziere** ... lei
- **TVA** ... lei
- **Majorari de intarziere** ... lei

Art. 2 Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,