



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman



Str. Dunării nr. 188
....., Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr.51 din 2012

privind soluț.....area contestației depusă de

.....,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub
nr...../02.02.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman a fost sesizată de
....., prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Teleorman sub nr...../02.02.2012 și de AIF Teleorman prin Adresa
nr...../13.02.2012, înregistrată la DGFP Teleorman sub nr...../13.02.2012, asupra
contestației formulată de

I.F., cu sediul în Jud. Teleorman, mun., str., Jud. Teleorman, având CUI
.....

Contestația a fost formulată împotriva „*rezultatului inspecției fiscale din data de
ian. 2012*” - care a cuprins perioada 2008-2010 – și care a avut drept consecință obligarea
la plată a sumelor de

- lei reprezentând impozit pe venit;
 - lei reprezentând accesorii aferente;
- sume ce reprezintă în fapt obiectul contestației.

Din documentele care constituie dosarul contestației, constituit și transmis de organul
fiscal abilitat legal, rezultă faptul că sumele în cauză sunt cuprinse în Raportul de inspecție
fiscală încheiat la data de01.2012 și înregistrat sub nr...../10.01.2012, a cărui
rezultate sunt reflectate în Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit
suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități
independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și
respectiv nr.13/11.01.2012, după cum urmează:

- în cazul asociatului : lei – impozit pe venit;
..... lei – accesorii aferente;
- în cazul asociatului : lei – impozit pe venit;
..... lei - accesorii.

Prin Adresa nr...../03.02.2012 organul de soluționare are a transmis contestația organului de inspecție fiscală emitent al actelor administrative fiscale atacate, în vederea constituirii și transmiterii dosarului cauzei, potrivit dispozițiilor pct.3.1.-3.8. ale Ordinului nr.2,137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Naț.....ală de Administrare Fiscală.

Cu Adresa nr...../13.02.2012– înregistrată la DGFP Teleorman sub nr. 3,629/13.02.2012 - organul fiscal abilitat a procedat la constituirea și transmiterea dosarului cauzei în baza dispozițiilor pct. 3.2 al Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Întrucât prin contestația depusă și înregistrată la DGFP Teleorman sub nr...../02.02.2012, petiționarul s-a îndreptat împotriva *rezultatului inspecției fiscale din data de 10 ian. 2012*, fără a specifica concret actele administrative fiscale împotriva cărora acesta a înțeles să se îndrepte, i s-a solicitat conformarea dispozițiilor art.206, alin.(2) al Ordonanței Guvernului nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizarea titlul de creanță sau actul administrativ fiscal atacat în fapt, întrucât obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în acestea, precum și specificarea sumei totale contestate.

Nerespectarea reglementărilor legale de mai sus, urmând a conduce la respingerea contestației pe considerente procedurale, respectiv cererea urmând se considera a fi formulată împotriva întregului act administrativ fiscal.

Petenta, prin Adresa f.n./16.02.2012 - înregistrată la DGFP Teleorman sub nr.-...../16.02.2012 -, face cuvenitele precizări în sensul că suma totală contestată este de **lei**, și se îndreaptă împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și respectiv nr./11.01.2012, după cum urmează:

- Decizia de impunere nr...../11.01.2012 – contribuabil :
 - lei diferență de impozit pe venit net;
 - lei obligații accesorii aferente.
- Decizia de impunere nr.13/11.01.2012 – contribuabil :
 - lei diferență de impozit pe venit net;
 - lei obligații accesorii aferente.

În aceste condiții, obiectul contestației a fost identificat a fi astfel cum a fost specificat anterior în preambulul prezentei decizii de soluționare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunitării actului administrativ fiscal atacat sub semnătură – 13.01.2012- și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman – Registratura generală, respectiv 02.02.2012, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art., art.207, art.206, art.207, alin.(1), art.209, alin.(1), lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,cu modificările și completările ulterioare, Biroul de soluț.....are a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este legal investită să se pronunțe asupra contestației.

Cap.I. Dl. , - în calitate de administrator al I.F. - prin Contestația înregistrată la DGFP Teleorman sub nr...../02.02.2012 se îndreaptă împotriva *rezultatului inspecției fiscale din data de 10 ian. 2012*” - care a cuprins perioada 2008-2010 – și care a avut drept consecință obligarea la plată a sumelor de lei reprezentând impozit pe venit și lei reprezentând accesorii aferente -, motivând că a fost preluat eronat stocul de marfă de la 31.12.2007, stoc ce a fost stabilit în urma inspecției fiscale pe perioada 2005-2007.

Susține că pentru aceeași diferență de stoc 2005-2007 a mai achitat o dată acest impozit, menționând în acest sens un număr de chitanțe în cuantum total de lei (2 chitanțe aferente anului 2005 în valoare de lei, 4 chit. aferente anului 2006 în cuantum de lei, 5 chit. aferente anului 2007 în cuantum de lei, 2 chit. aferente anului 2009 în cuantum de lei, 2 chit. aferente anului 2010 în cuantum de lei)

Cap.II. Din Raportul de inspecție fiscală atacat în fapt, încheiat la data de 06.01.2012 și înregistrat sub nr...../10.01.2012, a cărui rezultate sunt reflectate în Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și respectiv nr...../11.01.2012 rezultă următoarele:

- perioada supusă verificării este 01.01.2008-31.12.2010.

În urma analizării evoluției stocului scriptic la 31.12.2008 a fost stabilită o diferență de stoc mărfuri în minus la 31.12.2008 în valoare de lei, după cum urmează:

- stoc marfă la 31.12.2007 lei;
- intrări de mărfuri în anul 2008 lei;
- ieșiri de mărfuri în anul 2008 lei;
- stoc scriptic la 31.12.2008 lei;
- stoc factic la 31.12.2008 – conf. liste de inventar - lei;
- diferență stoc mărfuri în minus la 31.12.2008 lei.

Diferența în minus de lei a fost justificată de reprezentantul legal al contestatoarei prin Nota explicativă (Anexa nr.6 a Raportului de inspecție fiscală), ca provenind din degradarea unor mărfuri, fără a întocmi documente justificative în acest sens.

S-au reținut ca fiind încălcate prevederile art.48, alin.2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care, venitul brut cuprinde sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității.

Consecința recalculării venitului net impozabil influențat cu suma de lei reprezentând venituri neînregistrate , prin aplicarea prevederilor art.48, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a condus la majorarea impozitului pe venit cu suma de lei (..... leix16%) potrivit prevederilor art.43, alin.10, lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, pe baza art.41 și art.43 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile OMEF nr.149/10.05.2007, s-a procedat la emiterea Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și respectiv nr.13/11.01.2012.

Potrivit celor consemnate la Cap.IV *Discuția finală cu contribuabilul* al raportului de inspecție fiscală, acesta a fost de acord cu constatările referitoare la modificarea bazei de impunere, renunțând la exprimarea în scris a unui punct de vedere.

Cap.III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, se rețin următoarele:

..... are domiciliul fiscal în mun., str....., jud. Teleorman, are CIF, cu obiect de activitate Comerț cu amănuntul prin standuri, chioșcuri și piețe al altor produse – Cod CAEN 4789-, iar ca formă de organizare este constituită din doi asociați cu o cotă de distribuire a veniturii net sau a pierderii nete, după cum urmează:

- - CNP, domiciliat în mun., str., jud. Teleorman -, cu o cotă de participare de%;

- - CNP, domiciliat în mun., str., jud. Teleorman -, cu o cotă de participare de%;

Persoana care a reprezentat petiț.....ara pe timpul inspecției fiscale a fost d-l , care asigură și conducerea evidenței contabile.

A. Cu privire la contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data 06.01.2011 și înregistrat sub nr...../10.01.2012, a cărui rezultate sunt reflectate în Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și respectiv nr...../11.01.2012, la nivelul sumei totale de lei reprezentând diferență de impozit pe venit stabilit suplimentar de plată.

Cauza supusă soluționării de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman - prin Biroul de soluționare a contestațiilor -, este aceea dacă obligația fiscală în quantumul contestat (afereantă perioadei fiscale 01.01-31.12.2008), este corect stabilită și datorată, așa cum este influențată de modul de determinare și cuantificare a stocului de marfă la data de 31.12.2007, în contradicție cu susținerile petiț.....arei potrivit cu care, diferența de impozit stabilită suplimentar de plată în quantum de lei este datorată preluării eronate a stocului de marfă care a fost stabilit cu ocazia inspecției fiscale anterioare.

În fapt, organul de revizuire reține că petiționara cu sediul social în mun., s-a îndreptat cu o contestație împotriva unor măsuri dispuse în fapt prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr...../10.01.2012, a cărui sinteză se regăsește în Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și respectiv nr.13/11.01.2012 – emise de AIF Teleorman -, prin care se rețin în sarcina sa obligații fiscale de plată suplimentare în quantum de lei, reprezentând diferență de impozit pe venit, după cum urmează:

- în cazul asociatului : lei;

- în cazul asociatului : lei.

Cu ocazia inspecției fiscale a fost stabilită o diferență de de stoc mărfuri în minus la 31.12.2008 de lei – așa cum a fost prezentat în mod detaliat la Cap.II al prezentei decizii de soluționare -, care a avut drept consecință recalcularea veniturii net impozabil influențat cu suma de lei – apreciate ca reprezentând venituri neînregistrate -, pe baza prevederilor art.48, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; procedându-se astfel la majorarea impozitului pe venit cu suma de lei (..... leix16%) pe baza prevederilor art.43, alin.10, lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare -.

S-au reținut ca fiind încălcate dispozițiile art.48, alin.2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cu care, venitul brut cuprinde sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității.

În consecință, pe baza art.41 și art.43 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile OMEF nr.149/10.05.2007, s-a procedat la emiterea Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și respectiv nr.13/11.01.2012.

În contradicție cu cele susținute și consemnate în actul administrativ fiscal, petiț.....ara sesizează faptul că *rezultatul inspecției fiscale din data de 10 ian. 2012* - ce a cuprins perioada 2008-2010 – care a avut drept consecință obligarea la plată a sumelor de lei reprezentând impozit pe venit, a fost urmarea preluării eronate a stocul de marfă de la 31.12.2007, stoc ce a fost stabilit în urma inspecției fiscale efectuată asupra perioada 2005-2007, pentru a cărei diferență a mai achitat o dată acest impozit, menționând în acest sens un număr de chitanțe în cuantum total de lei (2 chitanțe aferente anului 2005 în valoare de lei, 4 chit. aferente anului 2006 în cuantum de lei, 5 chit. aferente anului 2007 în cuantum de lei, 2 chit. aferente anulșui 2009 în cuantum de lei, 2 chit. aferente anului 2010 în cuantum de lei).

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile legale ce urmează a fi citate:

* **O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003**, republicată, privind Codul de procedura fiscală - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007 – cu modificările și completările ulterioare:

Art. 5

Aplicarea unitară a legislației

(1) *Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale peteritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.*

ART. 7

Rolul activ

(2) *Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.*

(4) *Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.*

(3) *Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.*

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

(2) *Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.*

- ART. 94

Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

(...)

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

ART. 105

Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere. Art. 106

Obligația de colaborare a contribuabilului

(1) Contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

- Art.

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

- ART. 216

Soluții asupra contestației

(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 soluț.....are.

(3[^]1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

ART. 218

Comunicarea deciziei și calea de atac

(1) Decizia privind soluț.....area contestației se comunică contestatorului, persoanelor introduse, în condițiile art. 44, precum și organului fiscal emitent al actului administrativ atacat.

(2) Deciziile emise în soluț.....area contestațiilor pot fi atacate de către contestatar sau de către persoanele introduse în procedura de soluț.....are a contestației potrivit art. 212, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în condițiile legii.

(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluț.....are a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.

***ORDINUL nr. 149 din 10 mai 2007** privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere - emis de MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 344 din 21 mai 2007:-

ANEXA 2

Instrucțiuni de completare a formularului "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere"

4.2. "Motivul de fapt": se va înscrie detaliat modul în care contribuabilul a efectuat și a tratat din punct de vedere fiscal o operațiune cu influență în veniturile sau cheltuielile înscrise în registrul de încasări și plăți sau ca urmare a unor operațiuni neevidențiate în acesta, cu prezentarea consecinței fiscale.

4.3. "Temeiul de drept": se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege.

* **LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal** - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 927 din 23 decembrie 2003 – cu modificările și completările ulterioare:

ART. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;

(8) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, și să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.

(9) În Registrul-inventar se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității

* **Ordinului nr.2137 din 25.05.2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Naț.....ală de Administrare Fiscală și publicat în M. Of. nr.380/31.05.2011:

11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. 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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluț.....are, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

* **ORDIN nr. 1.040 din 8 iulie 2004**

pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal - emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 642 din 16 iulie 2004:

LISTA DE INVENTARIERE (cod 14-3-12)

2.

(...)

Pentru stocurile de valori materiale fara miscare, de prisos, de calitate necorespunzatoare, depreciate, fara desfacere asigurata se intocmesc liste de inventariere separate, la care se anexeaza procesele-verbale in care se arata cauzele nefolosirii,

caracterul și gradul deteriorării sau deprecierei, dacă este cazul, cauzele care au determinat starea bunurilor respective, precum și persoanele vinovate, după caz.

(...)

Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o verificare minucioasă a exactității înregistrărilor efectuate în fișele de magazie și în evidența contabilă în partida simplă, precum și a tuturor evaluărilor, calculelor și totalizărilor. Greșelile descoperite cu această ocazie trebuie corectate înainte de consemnarea rezultatelor inventarierii.

***ORDIN nr. 1.753 din 22 noiembrie 2004** pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv / emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 1174 din 13 decembrie 2004

21. Pentru bunurile depreciate, inutilizabile sau deteriorate, fără mișcare ori greu vandabile, comenzi în curs, abandonate sau sistate, precum și pentru creanțele și obligațiile incerte ori în litigiu se întocmesc liste de inventariere separate sau situații analitice separate, după caz.

34. Inventarierea elementelor de activ ale unității se materializează prin înscrierea acestora, fără spații libere și fără ștersături, în formularul "Lista de inventariere" (cod 14-3-12), prezentat ca model în anexa la prezentele norme. Acest formular servește ca document pentru stabilirea lipsurilor și a plusurilor de bunuri și valori, constatate cu ocazia inventarierii, precum și pentru constatarea deprecierei.

(...)

36. Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.

Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu această ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii, prin confruntarea cantităților consemnate în listele de inventariere, cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție în parte.

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 (...) 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.(...)

Anexa

Lista de inventariere

(pentru gestiuni global-valorice - cod 14-3-12/a)

2.

(...)

Pentru bunurile deteriorate total sau parțial, degradate, precum și pentru cele fără mișcare sau cele care nu mai pot fi valorificate se întocmesc liste de inventariere separate.

Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii prin compararea stocului faptic valoric al bunurilor inventariate cu soldul scriptic din contabilitate, se procedează la o verificare amănunțită a exactității tuturor evaluărilor, calculelor, totalizărilor și înregistrărilor din contabilitate și din evidența de la locurile de depozitare. Greșelile identificate cu această ocazie trebuie corectate înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii.

3. Circulă:

(...)

- la membrii comisiei de inventariere, pentru semnarea fiecărei file a listei, calcularea listelor de inventariere, întocmirea recapitulației listelor de inventariere, stabilirea minusurilor sau a plusurilor valorice, stabilirea perisabilităților, conform dispozițiilor legale, în cadrul procesului-verbal al rezultatelor inventarierii;

- la compartimentul financiar-contabil unde se efectuează confruntarea dintre raportul de gestiune predat la contabilitate și valoarea totală a inventarului factual. Totodată se iau măsuri pentru corecta determinare a valorii depreciierilor constatate(...);

Față de prevederile legale incidente și din analiza documentelor care constituie dosarul contestației, a Raportului de inspecție fiscală și a Deciziilor de impunere atacate, rezultă cu claritate situația de fapt potrivit cu care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contestatoare obligațiile fiscale în cuantumul contestat, fără a lua act de faptul că aceasta a evaluat și preluat în mod eronat în Registrul inventar la data de 31 decembrie 2007 – pag.nr.8 anexată în copie la dosarul cauzei – soldul factual la nivelul valorii totale de lei , care în fapt corespunde valorii contabile (soldului scriptic) consemnat în Registrul – inventar. Petiționara înscriind la rubrica *Diferențe din evaluare* valoarea de 25.890 lei iar la *Cauzele diferențelor* „raport inspecție fiscală”, în cauză fiind Raportul de inspecție fiscală nr...../16.01.2009 (emis cu ocazia unei inspecții fiscale anterioare ce a cuprins inclusiv perioada fiscală 01.01.-31.12.2012).

Este de reținut că despre această eroare, organele de inspecție fiscală s-au sesizat - cu ocazia inspecției anterioare care a cuprins perioada 01.01.2005-31.12.2007 –, ocazie cu care a fost emis Raportul de inspecție fiscală nr...../16.01.2009; potrivit cu care stocul factual la data de 31.12.2007 evaluat la nivelul valorii de lei a condus la stabilirea obligațiilor suplimentare de plată de natura impozitului pe venit.

Mai mult, în urma constatării diferenței de lei (..... lei stabilit de întreprinderea familială petiționară și stocul factual de lei constatat de organele inspecție fiscală) petiționara a fost sancționată contravențional (Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr...../16.01.2009).

Iar în Nota explicativă dată la 14.01.2009 - în baza art.91, alin.(3), lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată – este consemnată întrebarea cu privire la diferența de rezultată în urma comparării stocului scriptic de lei cu stocul factual de lei, - deși în realitate, stocul factual la 31.12.2007 este de lei.

Aceste concluzii se desprind și din adiționarea celor 4 (patru) Liste de inventariere întocmite la 31.12.2007 în care sunt totalizate mărfuri în cuantum de lei (lista nr.1 în valoare de lei, lista nr.2 în valoare de lei, lista nr.3 în valoare de lei, lista nr.4 în valoare de lei).

În aceste condiții, în mod nejustificat, la stabilirea obligațiilor fiscale datorate la 31.12.2008, organele de inspecție fiscală consemnează în Raportul de inspecție fiscală nr...../10.01.2012 – a cărui rezultate sunt sintetizate în Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../11.01.2012 și respectiv nr...../11.01.2012 atacate în fapt – stocul de plecare al mărfurilor inventariate la data de 31.12.2007 la nivelul valorii de lei.

Cu privire la aceste aspecte, organele de inspecție fiscală – prin Referatul privind propunerile de soluținare nr...../13.02.2012 – preia în fapt motivațiile din Raportul de inspecție fiscală nr...../10.01.2012 care au condus la recalcularea venitului brut aferent perioadei 01.01.-31.12.2008, susținând că s-a avut în vedere stocul factual operat în Registrul inventar la data de 31.12.2007 în sumă totală de lei, prin luarea în calcul a

sumeii subtotalurilor din paginile listelor de inventariere la 31.12.2007, înscrise lizibil, și care totalizează valoarea înscrisă în Registrul de inventar la 31.12.2007. În aceste condiții, se susține că prin modificarea ulterioară a acestor totaluri cu creion negru, ilizibil de această dată, a rezultat o diferență mai mică cu lei, sumă nemodificată în Registrul de inventar la 31.12.2007, dar care a fost trecută la rubrica *Diferențe din evaluare*.

Totuși, este necesar a se reține faptul că această intervenție ulterioară prin care este consemnat în respectivul registru diferența de lei, este urmarea constatărilor inspecției fiscale anterioare, care a reținut eroarea de adiție a listelor de inventariere la 31.12.2007, ocazie cu care a procedat la recalcularea venitului impozabil aferent anului fiscal 2007, cu consecința stabilirii unor obligații suplimentare de plată de natura impozitului pe venit.

O altă neclaritate, rezidă și din contradicția ce se desprinde din explicarea diferenței de stocului de mărfuri în minus ca provenind din unele mărfuri degradate, în situația în care se constată de fapt eroarea de adiție a listelor de inventar.

În concluzie, valoarea Listelor de inventariere la data de 31.12.2007 luată în calcul de organele de inspecție fiscală la stabilirea venitului impozabil a fost diferită, astfel:

- lei - în cazul dereminării venitului impozabil aferent anului fiscal 2007 -potrivit Raportului de inspecție fiscală nr...../16.01.2009, pag.5, luându-se măsura majorării venitului cu lei. Se deduce astfel de către organele de soluționare că la 31.12.2007 organele de inspecție fiscală, deși nu face precizarea în clar în RIF, au procedat la îndreptarea erorii prin calcularea diferenței lei ca venit impozabil ca urmare a luării în calcul a soldului scriptic de lei comparat cu stocul faptic de lei (modificând totalul stocului faptic la 31.12.2007 stabilit inițial de către petiționară la nivelul valorii totale de lei).Așa fiind, diferența de venit în cuantum de lei a fost luată în calcul la recalcularea venitului impozabil prin majorarea acestuia cu ocazia inspecției fiscale anterioare, cuantumul acestei diferențe, regăsindu-se în respectivele decizii de impunere aferente perioadei fiscale 01.01.-31.12. 2007.

- lei – în cazul dereminării venitului impozabil aferent anului fiscal 2008 (potrivit Raportului de inspecție fiscală nr...../10.01.2012, pag.3, luându-se măsura majorării eronate a venitului impozabil din nou cu lei (..... lei-..... lei), situație ce a condus în cele din urmă , urmare a calculului și a altor influențe fiscale, la stabilirea unei diferențe suplimentare de venit impozabil la 31.12.2008 de lei căreia îi corespunde un impozit de lei (..... leix16%).

Cât privește susținerea faptului că totalurile listelor de inventariere la 31.12.2007, așa cum au fost modificate, ar fi ilizibile, aceasta nu se confirmă.

În raport cu aceste neclarități, este de reținut și modul confuz și incomplet de a-și motiva cererea întreprinderea familială, aceasta sesizând cu privire la preluarea eronată a stocului de mărfuri la 31.12.2007 și justificând această situație făcând trimitere la un număr de 15 chitanțe în cuantum total de lei (2 chitanțe aferente anului 2005 în valoare de lei, 4 chit. aferente anului 2006 în cuantum de lei, 5 chit. aferente anului 2007 în cuantum de lei, 2 chit. aferente anulului 2009 în cuantum de lei, 2 chit. aferente anului 2010 în cuantum de lei) care reprezintă obligații fiscale achitate pe perioada fiscală 2005-2010; speța dedusă judecătii fiind cea cu privire la modul de creare a obligației de plată numai pe perioada fiscală 01.01.-31.12.2008.

Sunt reținute neconcordanțe și cu privire modul de justificare a diferenței stabilite la inventarierea de la 31.12.2007, inițial susținând că s-ar datora unor mărfuri degradate, ca ulterior să se sesizeze cu privire la preluarea eronată a stocului de mărfuri la 31.12.2007 în perioada fiscală 01.01.-31.12.2008, situație dovedită ca decurgând din calcularea eronată a listelor de inventariere. Mai mult, petiționara nu motivează suficient contestația depusă, reținându-se lipsa *motivelor de drept* aduse în susținere, situație reglementată de art.206,

al.(1), lit.c) din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală - publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 513 din 31 iulie 2007 – cu modificările și completările ulterioare, precum și de pct.2.5. al Ordinului nr.2137 din 25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Naț.....ală de Administrare Fiscală și publicat în M. Of. nr.380/31.05.2011.

Toate aceste inadvertențe, pun organele de revizuire în imposibilitatea de a se pronunța pe fondul cauzei aflate în soluț.....are, obligațiile fiscale datorate urmând a fi stabilite în urma unei alte inspecții fiscale care să stabilească starea de fapt fiscală în raport cu aceste concluzii.

În consecință, măsura ce urmează a fi luată – **de desființare a actelor administrative fiscale cu privire la acest capăt de cerere** - se bazează pe dispozițiile art. 216, alin.(3) din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală - publicată în M.O. nr. 513 din 31 iulie 2007 – cu modificările și completările ulterioare, precum și pe dispozițiile pct. 11.5. al Ordinului nr.2137 din 25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Naț.....ală de Administrare Fiscală și publicat în M. Of. nr.380/31.05.2011, după cum urmează:

- Decizia de impunere nr...../11.01.2012 – contribuabil :
 - lei diferență de impozit pe venit net;
- Decizia de impunere nr.13/11.01.2012 – contribuabil :
 - lei diferență de impozit pe venit net;

În această situație, urmează să se încheie în termen legal *un nou act administrativ fiscal în cazul fiecărui asociat, care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluț.....are și care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia*, potrivit celor stipulate la art.216, alin.(3¹) și art.218, alin.(3) al O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile pct. 11.6. al Ordinului nr.2137 din 25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Naț.....ală de Administrare Fiscală.

Cu ocazia acestei acțiuni, se va avea în vedere dispozițiile legale în materie – inclusiv cele citate anterior -, cu privire la:

- modul de cum au fost influențate obligațiile către bugetul statului în urma constatării neconcordanțelor între valoarea listelor de inventariere la 31.12.2007 luate în calcul la stabilirea obligațiilor fiscale aferente anului fiscal 2007 și valoarea listelor de inventariere la 31.12.2007 luate în calcul la stabilirea obligațiilor fiscale aferente anului fiscal 2008;
- obligativitatea aplicării unitare a prevederilor legislației fiscale, în vederea stabilirii corectă a obligației fiscale datorate bugetului statului;
- examinarea stării de fapt, pe baza obținerii și utilizării tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a petiț.....arului, avându-se în vedere toate circumstanțele edificatoare acestui caz, în limitele prevăzute de lege;
- examineze în mod obiectiv a stării de fapt fiscale, în vederea îndrumării contribuabilului, pentru corectarea declarațiilor și a documentelor din prezenta speță, reținându-se sarcina acestuia de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale;

- necesitatea motivării noilor decizii de impunere pe bază de probe sau constatări proprii în urma verificării concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

- emiterea noilor acte administrative fiscale în condițiile prevederilor art.94, lit.e) din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, republicată– cu modificările și completările ulterioare, cu privire la *stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale*; avînd în vedere obligația contribuabilului de a colabora la constatarea stărilor de fapt fiscale, de a da informații, și de a prezenta toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal (cf.art.106 din ordonanța mai sus precizată);

-respectarea Instrucțiunilor de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală cu privire la înscrisura *detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale*, precum și *încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat.*

- cu ocazia reverificării va fi analizat, în vederea dispunerii măsurilor legale, modul de respectare a dispozițiilor Ordinului nr. 1.040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal - emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE, precum și a Ordinului nr. 1.753 din 22 noiembrie 2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv / emis de MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE și publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 1174 din 13 decembrie 2004, așa cum au fost citate în considerentele prezentei Decizii de soluț.....are.

B) Cu privire la obligațiile stabilite în sarcina petiționarei, în cuantum de lei, reprezentând obligații accesorii

Soluția ce urmează a fi dată, se situează în condiții de interdependență cu cea dispusă la Cap.III, lit.A) al prezentei *decizii*, - de definiție a constatărilor din actul administrativ fiscal atacat în ceea ce privește impozitul pe venit, - în condițiile prezentate anterior în mod analitic, astfel că soluția legală și în acest caz este cea de **de desființare a acestui capăt de cerere**, după cum urmează:

- Decizia de impunere nr...../11.01.2012 – contribuabil :
 - lei obligații accesorii aferente impozitului pe venit.
- Decizia de impunere nr.13/11.01.2012 – contribuabil :
 - lei obligații accesorii aferente impozitului pe venit.

Această soluție se bazează pe dispozițiile art. 216, alin.(3) din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală - publicată în M.O. nr. 513 din 31 iulie 2007 – cu modificările și completările ulterioare, precum și pe dispozițiile pct. 11.5. al Ordinului nr.2137 din 25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Naț.....ală de Administrare Fiscală și publicat în M. Of. nr.380/31.05.2011.

În această situație, urmează să se încheie în termen legal *un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluț.....are și care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia*, potrivit celor stipulate la art.216, alin.(3¹) și art.218, alin.(3) din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile pct. 11.6. al Ordinului nr.2137 din 25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Naț.....ală de Administrare Fiscală.

Ceea ce este accesori urmează situația a ceea ce este principal – *accessorium sequitur principalae* – adagiu latin aplicat speței deduse judecării, exprimă dependența necesară a regimului juridic a unui drept, de regimul juridic al unui alt drept.

Așa fiind, una din aplicațiile acestei reguli de principiu, o constituie competența autorității investite cu soluț.....area unei cereri principale de a se pronunța și asupra cererii accesorii, care în atare condiții nu poate fi luată în considerare separat.

*

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcț.....area Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr...../2009 privind organizarea și funcț.....area Agenției Naț.....ale de Administrare Fiscală, a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și a Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr.2.137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, directorul executiv al Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman

D E C I D E :

Art. 1. Se desființează actele administrative fiscale atacate, prin care se stabilesc obligații fiscale de plată suplimentare în cuantum total de lei, după cum urmează:

- Decizia de impunere nr...../11.01.2012 – contribuabil :
 - lei diferență de impozit pe venit net;
 - lei obligații accesorii aferente;
- Decizia de impunere nr...../11.01.2012 – contribuabil :
 - lei diferență de impozit pe venit net;
 - lei obligații accesorii aferente;

situație în care urmează să se încheie în termen legal noi acte administrative fiscale, care vor avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, cu respectarea prevederilor art.216, alin.(3¹), art.218, din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile pct. 11.6. al Ordinului nr.2137 din 25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Art.2. Decizia poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art.3. Prezenta a fost redactată în 5 (cinci) exemplare, egal valabile, comunicate celor interesați.

Art.4. Biroul de soluționare a contestațiilor va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

DIRECTOR EXECUTIV