



## Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA NR. ... din .... 2011

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL din ..., județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din ...2010, completată prin adresa înregistrată sub nr. ... din ...2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de SC X SRL cu sediul în localitatea ..., str. Aleea ... nr. .., județul Vâlcea cu contestație înregistrată la această instituție sub nr. ... din ....2011.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. F-VL ... din ....2011 și raportul de inspecție fiscală nr. F-VL .. din ...2011, anexa la aceasta, întocmite de Activitatea de inspecție fiscală Valcea și comunicate potrivit adresei de înaintare nr. .. din ...2011 la data de ....2011, conform semnăturii existente pe confirmarea de primire a recomandatei nr. .., existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei taxă pe valoarea adăugată ;
- ... lei majorări de întârziere aferente taxă pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC X SRL din .., confirmata cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC X SRL, înregistrată sub nr. .. din ...2011, completată prin adresa nr. .. din ...2011.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A.** Petenta contestă Decizia de impunere nr. F-VL .. din ....2011 și raportul de inspecție fiscală nr. F-VL .. din ...2011, anexa la aceasta, motivând următoarele :

Petenta arată că societatea a făcut obiectul unei inspecții fiscale pentru perioada 01.04.2008 - 30.09.2010 materializată prin emiterea raportului de inspecție fiscală nr. .. și

a Deciziei de impunere nr. .. prin care au fost stabilite în sarcina acesteia obligații fiscale suplimentare în cuantum de .. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente acesteia, obligații pe care înțelege să le conteste în totalitate.

Petenta precizează că echipa de inspecție fiscală a stabilit aceste obligații având în vedere faptul că urmare inventarierii stocului de marfă, a constatat marfă lipsă de la sediul societății în valoare de ... lei.

Prin urmare, echipa de inspecție fiscală a procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestei valori, apreciind că aceasta a fost valorificată și venitul obținut nu a fost înregistrat în evidența contabilă.

Petenta apreciază că echipa de inspecție fiscală a procedat în mod greșit stabilind obligații suplimentare în sarcina societății fără a determina cu certitudine dacă stocul constatat ca fiind lipsă la inventariere există sau nu.

În acest sens, petenta susține că organele de control ar fi trebuit să procedeze la invitarea în temeiul dispozițiilor art. 9 coroborat cu art. 212 Cod procedură fiscală.

Astfel, echipa de inspecție fiscală avea obligația ca înainte de emiterea titlului de creanță să invite fostul administrator în persoana domnului ... să își spună punctul de vedere, în condițiile în care în perioada verificată, ce viza activitatea acestuia ca administrator în cadrul societății, s-a creat stocul constatat lipsă.

Petenta menționează că acest lucru se impunea având în vedere faptul că este posibil ca marfa constatată lipsă să existe în realitate, despre existența acestuia putând avea cunoștință doar fostul administrator, invocând în speță dispozițiile art. 82 alin. 3 din Codul de procedură fiscală coroborate cu dispozițiile Legii 82/ 1991 republicată.

Petenta precizează de asemenea, că audierea acestuia se impunea și datorită faptului că mențiunile și constatările din actele administrativ fiscale au o influență directă asupra patrimoniului acestuia în eventualitatea aplicării dispozițiilor art. 27 Cod procedură fiscală.

Prin urmare, conchide petenta, atâta timp cât nu s-a realizat această procedură nu pot fi aplicabile dispozițiile art. 134<sup>2</sup> alin. (2), lit. b) Cod fiscal, întrucât nu s-a determinat cu certitudine lipsa stocului prin vânzarea și încasarea contravalorii acestuia.

Față de aceste considerente petenta solicită atât admiterea cererii de introducere în cauză formulată în temeiul dispozițiilor art. 212 Cod procedură fiscală cât și a contestației.

#### **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

SC X SRL, are sediul social declarat în localitatea B..., Str. .. nr. ..., CUI nr. ..., atribut fiscal RO, plătitor de TVA începând cu data de ...2005. Conform actului constitutiv, obiectul principal de activitate este "Alte servicii de cazare" cod CAEN 5590.

Începând cu data de ...2009, conform cererii de înscriere mențiuni nr. ./ ...2009 emisă de ORC Vâlcea, capitalul social este deținut de doi asociați, respectiv .. (aport la capitalul social 50%) și ... (aport la capitalul social 50%).

Începând cu data de ...2009 administrarea societății a fost asigurată de dl. ..., conform cererii de înscriere mențiuni nr. ./ ...2009 emisă de ORC Vâlcea, iar începând cu ...2011 răspunzătoare de administrarea societății este dna .., conform cererii de mențiuni de la ORC Vâlcea nr. ./ ...2011.

SC X SRL B... a făcut obiectul unei inspecții fiscale pentru perioada 01.07.2008 - 31.12.2010, iar în ceea ce privește **taxa pe valoare adăugată** au fost constatate următoarele :

1) Pentru perioada 01.07.2008 - 31.12.2010, echipa de inspecție fiscală a constatat TVA suplimentar ca urmare a erorilor de declarare în sumă totală de **X lei** (**.. lei + .. lei**), operatorul economic nerespectând prevederile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 rep. cu modificările și completările ulterioare și ale anexei nr. 2 privind Instrucțiunile de completare ale formularului 300 "Decont de TVA" din Ordinul nr. 84/2008 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", astfel:

- 01.07.2008 - 31.12.2008 : TVA colectată declarată și constatată .. lei, TVA deductibilă declarată .. lei, TVA deductibilă constatată .. lei, TVA de plată declarată .. lei, TVA de plată constatată .. lei, diferența constatată suplimentar .. lei, din care **.. lei** urmare a **erorilor de declarare**.

- 01.01.2009 - 31.12.2009 : TVA colectată declarată .. lei, TVA colectată constatată .. lei, TVA deductibilă declarată .. lei, TVA deductibilă constatată .. lei, TVA de plată constatată și declarată .. lei.

- 01.01.2010 - 31.12.2010 : TVA colectată declarată .. lei, TVA colectată constatată .. lei, TVA deductibilă declarată .. lei, TVA deductibilă constatată .. lei, TVA de plată declarată .. lei, TVA de plată constatată .. lei, diferența constatată suplimentar .. lei, din care **... lei** urmare a **erorilor de declarare**.

Pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesoriile în sumă totală de **.. lei** în temeiul dispozițiilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. 1 și 2 și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) și (2) din OG nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

2) În luna iunie 2008, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări, la poziția 2, la valoarea totală de .. lei, din care TVA .. lei factura fiscală nr. .../...2008 emisă de CEZ Vânzare - CUI ... în valoare de .. lei, din care TVA .. lei. Valoarea de .. lei este înscrisă pe factura fiscală la rubrica "Aviz de plată" - valoare de plată în sold.

Astfel, SC X SRL a dedus și înregistrat TVA în sumă de .. lei în loc de .. lei, rezultând o diferență constatată suplimentar de **.. lei** reprezentând **TVA dedusă în mod eronat de societate**, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesoriile în sumă totală de **.. lei**, în temeiul dispozițiilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. 1 și 2 și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) și (2) din OG nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care : majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

3) În perioada 01.07.2008 - 31.05.2009 operatorul economic a încasat avansuri de la clienții persoane fizice și juridice pentru care nu a colectat TVA în toate cazurile (anexa 4), conform prevederilor art. 134<sup>2</sup>, alin. 2 lit. b), art. 137 alin. 1 lit. a) și art. 140 alin. 2 lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu 01.06.2009 operatorul economic a procedat la înregistrarea și regularizarea TVA aferentă avansurilor încasate de la clienți pentru serviciile de cazare.

Echipa de inspecție fiscală a procedat la recalcularea TVA aferentă acestor avansuri, rezultând pentru anul 2008 majorarea TVA colectată cu suma de .. lei și diminuarea TVA cu aceeași sumă pentru perioada 01.01. - 01.06.2009.

Pentru TVA aferentă avansurilor încasate, de la data scadenței și până la data regularizării, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de **... lei** (anexa nr. 5).

4) Pentru perioada 01.07.2008 - 31.12.2010, echipa de inspecție fiscală a constatat TVA suplimentar în sumă totală de **.. lei** (**.. lei + .. lei**), întrucât SC X SRL a

realizat venituri reprezentând c-valoare tratament, operatiuni scutite fără drept de deducere, conf. art. 126 alin. ( 9) lit. c) coroborat cu art. 141 alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru care nu a colectat TVA, astfel:

- în anul 2008 SC X SRL a realizat venituri reprezentând c-valoare tratament în valoare totală de .. lei (contabilizate în conturile 704 - venituri diverse și 708 - venituri din cazare).

Având în vedere că SC X SRL a realizat în anul 2008 atât operațiuni impozabile cât și operațiuni scutite fără drept de deducere, echipa de inspectie fiscală a procedat la recalcularea TVA de dedus, aplicând prevederile art. 147 alin. (6) din Legea nr. 571/ 2003 cu modificările și completările ulterioare, rezultând o prorata de ..% și TVA de dedus în sumă de .. lei, calculate astfel :

Prorata = valoarea operațiunilor taxabile/ valoarea totala a operatiunilor realizate x 100 = .. / .. x 100 = ...%

TVA deductibila - an 2008 = ... lei

TVA de dedus - an 2008 = .. lei x ..% = .. lei

Rezultă o diferență în sumă de ... lei (**.. lei - .. lei**) **cu care se majorează TVA de plată.**

Aplicând prevederile art. 147 alin. (9) din Legea nr. 571/ 2003 cu modificările și completările ulterioare, pentru anul 2009, echipa de inspectie fiscală a procedat la recalcularea TVA de dedus aplicând pro-rata aferenta anului 2008 la fiecare perioadă fiscală de raportare a TVA (trimestrul) și la recalcularea pro-ratei definitive, rezultând un debit suplimentar pentru anul 2009 în sumă de .. lei, regularizat la finele anului când a rezultat din recalculare o pro-rata de 100%.

De asemenea, în anul 2010, SC X SRL a realizat venituri pentru care nu a colectat TVA, venituri reprezentând c-valoare tratament și taxa stațiune, in valoare totala de .. lei.

Echipa de inspectie fiscală a procedat la recalcularea TVA de dedus, aplicând prevederile art. 147 alin. (6) din Legea nr. 571/ 2003 cu modificările și completările ulterioare, rezultând o prorata de ..% și TVA de dedus în sumă de .. lei, calculate astfel :

Prorata = valoarea operațiunilor taxabile/ valoarea totala a operatiunilor realizate x 100 = .. / ... x 100 = ... %

TVA deductibila - an 2010 = .. lei

TVA de dedus - an 2010 = .. lei x ..% = ... lei

Rezultă o diferență în sumă de .. lei (**.. lei - .. lei**) **cu care se majorează TVA de plată.**

Pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei rezultat în cursul anului 2009 și regularizat la finele anului (anexa 6), au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .. lei, în temeiul dispozițiilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. 1 și 2 și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) și (2) din OG nr. 92/ 2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

De asemenea, pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesorii în sumă totala de .... lei în temeiul dispozițiilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. 1 și 2 și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) și (2) din OG nr. 92/ 2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

5) La 31.12.2010, SC Turol SRL prezenta sold debitor al contului 371 "Mărfuri" în valoare totală de ..... lei.

În data de 27.05.2011, echipa de inspecție fiscală a asistat la efectuarea inventarierii stocului de marfă din cele două gestiuni ale societății, respectiv "Bar" și "Bucătărie", inventariere efectuată în baza Deciziei de inventariere nr.../ ...2011.

Cu ocazia inventarierii efectuate a rezultat un stoc de marfă de ... lei (gestiunea "Bar" - .. lei și gestiunea "Bucătărie" - .... lei

Având în vedere stocul de marfa rezultat în urma inventarierii, precum și variația stocului din perioada 01.01. 2011 - 27.05.2011 (intrări în valoare de .. lei și ieșiri în valoare de .. lei), echipa de inspecție fiscală a constatat că nu se poate confirma stocul de marfă existent la 31.12.2010.

Urmare celor constatate, rezultă că SC X SRL, prin neînregistrarea veniturilor din vânzarea mărfurilor datorează **TVA în sumă de .. lei** la 31.12.2010, în temeiul art. 128 alin. 1, art. 134<sup>1</sup> alin. (1), art. 134<sup>2</sup> alin. (1), art. 137 alin. (1) lit. a), art. 140 alin. (1) și (3) din Legea nr. 571/ 2003 coroborat cu prevederile pct. 23 alin. 2) din HG 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru TVA constată suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesoriile în sumă totală de... lei, în temeiul dispozițiilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. 1 și 2 și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) și (2) din OG nr. 92/ 2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care : majorări de întârziere în sumă de 1.024 lei și penalități de întârziere în sumă de 3.202 lei.

**În concluzie**, în urma verificării efectuate echipa de inspecție fiscală a stabilit în sarcina **SC X SRL B... TVA suplimentară în sumă totală de .. lei și accesoriile aferente în sumă totală de .. lei**, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

**II. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:**

Directia Generala a Finantelor Publice a județului Valcea este investită să se pronunțe dacă suma de .. lei reprezentând taxă pe valoare adăugată în sumă de .. lei și accesoriile aferente în sumă de .. lei stabilită de organele de inspecție fiscală este legal datorată de SC X SRL.

**1. Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de .. lei și accesoriile aferente taxei pe valoare adăugată în sumă de .. lei.**

**Cauza supusă soluționării este dacă sumele în cauză sunt legal stabilite în sarcina SC X SRL, în condițiile în care petenta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.**

**a) Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de .. lei.**

**În fapt,**

1) Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.07.2008 - 31.12.2010 operatorul economic a declarat TVA colectată în sumă de .. lei față de .. lei evidențiată în contabilitate și, de asemenea, TVA deductibilă în sumă de .. lei în loc de ... lei.



Drept urmare, a rezultat o diferenta suplimentara de TVA de plata nedeclarata de petenta la bugetul general consolidat al statului in suma de .. lei (.. lei - .. lei), fiind încălcate prevederile art. 82 alin. 3) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală rep. cu modificările și completările ulterioare.

2) În luna iunie 2008, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări factura fiscală nr. ../ ...2008 emisă de CEZ Vânzare - CUI .. la valoarea totală de .. lei, din care TVA .. lei, în loc de valoarea de .. lei, din care TVA .. lei cât era cuprinsă în aceasta .

Organele de inspectie fiscala au stabilit astfel că SC X SRL a dedus și înregistrat TVA în sumă de .. lei în loc de .. lei, rezultând o diferență de plată constatată suplimentar de .. lei, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 cu modificările și completările ulterioare.

3) În perioada 01.07.2008 - 31.12.2010, SC X SRL a realizat venituri reprezentând c-valoare tratament, operatiuni scutite fără drept de deducere, conf. art. 126 alin. ( 9) lit. c) coroborat cu art. 141 alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare.

Echipele de inspectie fiscala a constatat TVA suplimentar în sumă totala de .. lei, stabilit astfel :

În anul 2008 SC X SRL a realizat venituri reprezentând c-valoare tratament în valoare totală de .. lei, iar in anul 2010, in valoare totală de ... lei.

Organele de inspectie fiscală au procedat la recalcularea TVA de dedus, aplicând prevederile art. 147 alin. (6) din Legea nr. 571/ 2003 cu modificările și completările ulterioare, rezultând pentru anul 2008 o prorata de ..% și TVA de dedus în sumă de .. lei și, respectiv, o prorata de ..% și TVA de dedus în sumă de .. lei, pentru anul 2010.

Astfel, având in vedere TVA deductibila inregistrata pentru anul 2008 in suma de .. lei și TVA deductibila rezultata in urma aplicării pro-ratei in suma de .. lei, a rezultat o diferență în sumă de .. lei .. cu care s-a majorat TVA de plată datorat de societate.

În mod similar, pentru anul 2010, a rezultat o diferenta în sumă de .. lei (.. lei - .. lei) **cu care s-a majorat TVA de plată**, având in vedere TVA deductibila inregistrata (.. lei) și TVA deductibila rezultată in urma aplicării pro-ratei (.. lei).

Rezulta aşadar o diferenta suplimentara de taxa pe valoare adaugata stabilita urmare inspectiei fiscale efectuate în sumă totala de .. lei ( .. lei + .. lei + .. lei).

În data de ...2011, petenta a formulat contestație, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, sub nr. .., ce a fost completata cu adresa înregistrata la DGFP Valcea sub nr. .. din ...2011, în care nu aduce argumente în ceea ce privește sumele contestate și nu menționează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază aceasta, la acest capăt de cerere.

#### **b) Referitor la accesoriile aferente TVA în sumă totala de ... lei.**

Prin decizia de impunere nr. F VL ../ ...2011 și Raportul de inspectie fiscala nr. F-VL .. din ...2011 întocmite pentru SC X SRL B..., s-au calculat pentru perioada 25.07.2008 - 25.05.2011 accesorii aferente TVA in suma de .. lei, din care majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, în temeiul dispozițiilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. 1 și 2 și art. 120<sup>1</sup> alin. (1) și (2) din OG nr. 92/ 2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează :

- pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesorii în sumă totală de .. lei, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei;

- pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesorii în sumă totală de .. lei, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei;

- pentru TVA aferenta avansurilor încasate, de la data scadenta (...2008) și până la data regularizării (...2009), s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei;

- pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei rezultat în cursul anului 2009 și regularizat la finele anului (anexa 6), au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .. lei;

- pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesorii în sumă totală de .. lei, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

De asemenea, prin contestația formulată la data de ...2011, SC X SRL B... nu aduce argumente în ceea ce privește accesorii contestate în sumă de ... lei și nu menționează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația la acest capăt de cerere.

**În drept**, art.206, alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]"

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază:[...]"**

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" 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."

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" 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."

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește **suma de ... lei ( .. lei + .. lei + .. lei) reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar și suma de .. lei (.. lei + .. lei + .. lei + .. lei + .. lei) reprezentând accesorii**, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, urmează a fi respinsă contestația formulată ca **nemotivată** pentru aceste obligații suplimentare.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei stabilită suplimentar și accesorii aferente în sumă de .. lei.**

**Cauza supusă soluționării este aceea dacă petenta datorează taxă pe valoarea adăugată aferentă stocului scriptic de marfă de .. lei, în condițiile în care cu ocazia efectuării inventarierii acestuia, mărfurile nu s-au mai găsit faptic în gestiune .**

**În fapt**, conform balanței de verificare încheiată la data de 31.12.2010, societatea înregistrează în contul 371 MĂRFURI în valoare totală de .. lei.

În data de ...2011 echipa de inspecție fiscală a asistat la efectuarea inventarierii stocului de marfă din cele două gestiuni ale societății, respectiv gestiunea "Bar" și gestiunea "Bucătărie", inventariere efectuată în baza Deciziei de inventariere nr. ../...2011.

Cu ocazia inventarierii efectuate a rezultat un stoc de marfă în valoare totală de . lei, din care : în gestiunea "Bar" în valoare de .. lei și în gestiunea "Bucătărie" în valoare de .. lei.

În perioada 01.01.2011 - 27.05.2011, societatea a înregistrat intrări de mărfuri în valoare de .. lei și ieșiri de mărfuri în valoare de .. lei, rezultând stocul de marfa faptic de .. lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că stocul faptic de marfa în valoare de .. lei este aferent perioadei 01.01.2011 - 27.05.2011, iar în ceea ce privește soldul debitor al contului 371 "Mărfuri" în valoare de .. lei acesta nu se poate confirma întrucât, pe de o parte, mărfurile nu există fizic, iar pe de altă parte, nu există documente care să ateste distrugerea, pierderea, furtul ori degradarea acestora.

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

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

Referitor la *Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, art. 134<sup>1</sup>* alin. 1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

*"(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol."*

Iar la art. 134 <sup>2</sup> alin. (1) din același act normativ, se precizează :

*"(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator."*

Totodată, art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

*"Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării*

*(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*"a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;"*

Art. 140 "Cota standard și cota redusă" alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

*"(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.*



(3) *Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator (...).*"

Pct.23 alin (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

" Se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 24 x 100/124 în cazul cotei standard și 9 x 100/109 sau 5 x 100/105 în cazul cotelor reduse, **atunci când prețul de vânzare include și taxa.** (...)."

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 reține că faptul generator privind exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data livrării de bunuri, deci taxa devine exigibilă la data livrării acestora .

Se reține totodată că, pentru livrările de bunuri, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor din partea cumpărătorului, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.

În cazul livrarilor de bunuri al căror preț include și taxa pe valoarea adăugată, determinarea taxei se face prin procedeul sutei marite.

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta figurează în balanța de verificare întocmită la data de 31.12.2010 cu un stoc de marfă în valoare totală de ... lei.

Întrucât societatea nu a prezentat documente privind inventarierea mărfurilor, echipa de inspecție fiscală a dispus efectuarea acesteia în timpul controlului.

În baza Dispoziției de inventariere nr. ../...2011 (anexa nr. 14) întocmită de SC X SRL prin administrator .., aflată în copie la dosarul cauzei, a fost instituită comisia de inventariere formată din : dna .., președinte comisie, și dl. .. și .., în calitate de membrii.

În urma inventarierii efectuate, au fost întocmite listele de inventar (anexa 14) care au fost semnate de membrii comisiei și parafate cu ștampila societății, după cum urmează :

1. gestiunea "Bar" , lista de inventar cu valoare totală de .. lei (pag. 1), semnată de gestionar ...;

2. gestiunea "Bucătărie", lista de inventar - pag. 1- valoarea de .. lei, pagina 2 cu valoarea de .. lei și pagina 3 cu valoarea de .. lei, semnate de gestionar ...

Prin urmare a rezultat un stoc de marfă faptic în valoare totală de .. lei, din care : în gestiunea "Bar" în valoare de .. lei și în gestiunea "Bucătărie" în valoare de .. lei .

Potrivit notelor explicative date în data de ...2011, respectiv, ...2011 de dna .., administrator SC X SRL, aceasta menționează că stocul de marfă care figurează în balanța de verificare încheiată la ...2010 reprezintă produse alimentare, perisabile, lipsa datorându-se proastei administrări a societății de către fostul administrator .. și a altor doi angajați ai societății.

De asemenea, în nota explicativă dată în data de ..2011, dna .., precizează că nici un angajat nu a avut gestiune dată în primire, astfel că răspunderea revine administratorului de la aceea dată, respectiv dlui ... și, de asemenea, că la data preluării administrării societății (data de ...2011), nu a fost încheiat un proces verbal de predare primire cu fostul administrator, respectiv .., întrucât acesta nu s-a prezentat la predarea gestiunii și a patrimoniului societății

De asemenea, aceasta consideră că "marfa a fost vândută și întrucât nu au fost emise documente în acest sens, vânzarea nu a fost înregistrată în documentele societății".

Având în vedere cele susținute de petentă, organele de inspecție fiscală au constatat că prin neînregistrarea veniturilor obținute din vânzarea mărfurilor stabilite în minus la inventar în cuantum de ... lei ( .. lei + intrări de ... lei - ieșiri de mărfuri în valoare de .. lei - stoc de ... lei ) societatea datorează **TVA în sumă de .. lei** (.. x 24/124 ) la 31.12.2010 .

Prin contestația formulată la data de ...2011, societatea contestatoare menționează că echipa de inspecție fiscală a procedat în mod greșit stabilind obligații suplimentare în sarcina societății fără a determina cu certitudine dacă stocul constatat ca fiind lipsă la inventariere există sau nu, acesta putând exista la fostul administrator al societății în persoana dlui ...

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației , întrucât potrivit dispozițiilor art. 7 alin. 1 din Legea nr. 82/ 1991 republicata cu modificările și completările ulterioare și OMFP 2681/ 2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, se menționează următoarele :

- art. 7 alin. 1 din Legea nr. 82/ 1991 :

" **(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, precum și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării și în alte situații prevăzute de lege.**"

Iar la art. 1 alin. (1) din CAP. I *Dispoziții generale* sunt prevăzute următoarele :

"**Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi.**"

- art. 1 alin. 1, 2 și 5 și art. 2 din OMFP 2861/ 2009 :

"ART. 1

(1)Se aprobă Normele privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, prevăzute în [anexa care face parte integrantă din prezentul ordin](#).

(2) Prevederile prezentului ordin se aplică de către [persoanele juridice prevăzute la art. 1 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, denumite în continuare entități](#).

(5) Entitățile prevăzute la alin. (2) au obligația să emită proceduri proprii privind inventarierea, în baza normelor prevăzute la [art. 1 alin. \(1\), aprobate de administratorul, ordonatorul de credite sau altă persoană care are obligația gestionării entității.](#)"

ART. 2

" Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor [Legii nr. 82/1991, republicată](#), și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorului, ordonatorul de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității."

Deasemenea se reține că potrivit prevederilor art. 105 alin. 8 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, dna ... a declarat pe propria răspundere că a pus la dispoziția inspecției fiscale toate documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală, iar societatea nu are înregistrate alte puncte de lucru sau sedii secundare și nu au fost indicate alte spații de depozitare care să acorde oportunitatea identificării mărfurilor.

De asemenea, motivația cum că stocul de marfa ar exista la fostul administrator este nefundată și neprobata cu documente de societatea contestatoare atât în timpul inspecției fiscale, cât și la depunerea contestației, aceasta neaducând probe sau indicii care să conducă la concluzia că aceasta marfă ar exista.

După cum declară însuși actualul reprezentant legal al societății : "la data preluării administrării societății, respectiv data de 07.04.2011, nu a fost efectuat un inventar și nu a fost întocmit un proces verbal de predare-primire a patrimoniului societății" .

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus, invocate de altfel și de petentă în contestație (Legea nr. 82/ 1991), răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere îi revine direct administratorului, iar pentru faptul că preluarea gestiunilor între vechiul și, respectiv, actualul administrator, nu a fost făcută potrivit legii, este de asemenea, răspunzător actualul reprezentant legal al societății, respectiv dna .. potrivit Procurii din ...2011, cu data certă ...2011, încheiată la Notarul Public Viorica .. cu nr. ../ ...2011.

Acuzațiile aduse și suspiciunile dnei .. față de vechiul administrator .. fac parte din categoriile de litigiu care intră în competența de soluționare a altor organe de specialitate.

Se reține prin urmare că în speță, societatea contestatoare nu poate face dovada cu documente, potrivit legii, că stocul de marfa există și este deținut de fostul administrator și prin urmare lipsa stocului de marfă în valoare totală de .. lei a fost asimilată livrărilor de mărfuri în mod legal de organele de control, cu consecința colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei .

Așadar, la baza de impozitare în sumă de .. lei reprezentând valoarea totală a mărfurilor nejustificată, taxa pe valoare adăugată datorată de contestatara este de .. lei ( $.. \times 24 \times 100 / 124$  ), astfel cum în mod legal au stabilit organele de inspecție fiscală.

**În concluzie**, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal s-a reținut că societatea avea obligația să colecteze TVA pentru marfa lipsă la inventar, drept pentru care contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă ca **neîntemeiată** pentru suma de .. lei.

**Cu privire la majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de .. lei**, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, s-a reținut ca datorat de societate diferența suplimentară reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, iar prin contestația formulată petenta nu aduce alte argumente relativ la accesoriile în cauză.

**În fapt**, potrivit deciziei de impunere nr. F-VL ../ ...2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../ ...2011, pentru TVA constatată suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesoriile în sumă totală de .. lei, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, în temeiul art. 120 alin. (1) și (2), art. 119 alin. (1), art. 120<sup>1</sup>, alin. 1) și 2) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că majorările/penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**" și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior s-a reținut ca datorată diferența suplimentară stabilită în sarcina societății reprezentând TVA în suma de .. lei, pe cale de consecință și accesoriile aferente acestora în suma de .. lei, sunt legal datorate.

### **3. Referitor la capătul de cerere privind introducerea în cauză a fostului administrator X Andrei.**

**În fapt**, prin contestația formulată la data de ...2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea sub nr. ..., completată prin adresa nr. ... din ...2011, societatea contestatoare susține că organele de control ar fi trebuit să procedeze la invitarea în temeiul dispozițiilor art. 9 coroborat cu art. 212 Cod procedură fiscală.

Astfel, petenta susține că echipa de inspecție fiscală avea obligația ca înainte de emiterea titlului de creanță să invite fostul administrator în persoana domnului .. să își spună punctul de vedere, în condițiile în care în perioada verificată, ce viza activitatea acestuia ca administrator în cadrul societății, s-a creat stocul constat lipsă.

Prin urmare, contestatoarea solicită admiterea cererii de introducere în cauză a dlui .., formulată în temeiul dispozițiilor art. 212 Cod procedură fiscală .

**În drept**, dispozițiile legale cuprinse în O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, invocate de petentă sunt :

**"Art. 9. Dreptul de a fi ascultat** (1) Înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.[...]"

#### **"Art. 212 Introducerea altor persoane în procedura de soluționare**

(1) Organul de soluționare competent poate introduce, din oficiu sau la cerere, în soluționarea contestației, după caz, alte persoane ale căror interese juridice de natură fiscală sunt afectate în urma emiterii deciziei de soluționare a contestației. Înaintea introducerii altor persoane, contestatorul va fi ascultat conform [art. 9](#).

(4) Dispozițiile Codului de procedură civilă referitoare la intervenția forțată și voluntară sunt aplicabile."

Referitor la "*dreptul de a fi ascultat*" prevăzut de art. 9 alin. (1) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare reține că această obligație de a asculta contribuabilul revine organului fiscal, în speță, organului de inspecție fiscală, care înainte de emiterii deciziei de impunere este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

Având în vedere documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că în Raportul de inspecție fiscală F-VL nr. ../ ...2011, la capitolul **V - Discuția finală cu contribuabilul**, se consemnează că prin Înștiințarea pentru discuția finală din ...2011, întocmită în baza prev. art. 107 alin. 2 și 3 din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală rep., cu modific. și completările ulterioare, reprezentantul legal al SC x SRL a fost înștiințat că în data de ...2011, ora 11,30, că va avea loc discuția finală. Urmare discuției purtate cu d-na ..., administrator, s-a încheiat în data de ...2011 MINUTA, anexată la raportul de inspecție fiscală.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au dat posibilitatea reprezentantului legal SC x SRL să-și exprime atât verbal cât și în scris punctul de vedere asupra constatărilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. F-VL nr. ../ ...2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F-VL nr. ../ ...2011, fiind respectată în totalitate procedura de realizare a inspecției fiscale la SC X SRL B.....

De asemenea, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că atât pe parcursul desfășurării inspecției, cât și în procedura de soluționare a contestației organele fiscale competente au avut rol activ efectuând demersuri pentru audierea fostului administrator al SC x SRL în persoana domnului ....

Aceasta solicitare întreprinsă atât de organele de inspectie fiscala prin invitația nr. ../ ...2011 și care privește deficiențele constatate în timpul inspecției, pe de o parte, cât și cea a organelor de soluționare a contestației formulată prin adresa nr. .. din ...2011 și care privește cererea de intervenție formulată de SC x SRL , nu a fost posibilă . Actele administrative au fost returnate, cu mențiunea "destinatar mutat".

Potrivit celor înscrise în Punctul de vedere nr. ../ ...2011 întocmit de organele de inspectie fiscala, relativ la acest capăt de cerere, se menționează că, corespondența cu ... la adresa cunoscută de domiciliu nu a fost posibilă, invitația nr. ../ ...2011 fiind returnată de oficiu poștal.

*Introducerea altor persoane în procedura de soluționare a contestației la cererea contestatoarei* prevăzută de art. 212 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, presupune aprecierea și analizarea de către organele de soluționare a condițiilor impuse de textul de lege **cu privire la persoana ale cărei interese juridice de natură fiscală sunt afectate în urma emiterii deciziei de soluționare a contestației.**

Or, în cauza de față este în discuție efectuarea unei inspecții fiscale generale la SC X SRL B... actul contestat fiind decizia de impunere nr. F-VL ../ ...2011, emisă față de SC X SRL prin care au fost stabilite în sarcina acesteia obligații fiscale.

Cu alte cuvinte, nu are relevanță introducerea în cauză a fostului administrator (...) întrucât obligațiile fiscale au fost stabilite față de SC X SRL și nu față de acesta, iar prin emiterea prezentei decizii de soluționare a contestației nu este afectat interesul juridic de natură fiscală a fostului administrator.

De fapt, motivarea cererii formulate de SC X SRL, prin .. administrator, se raportează la împrejurarea că fostul administrator nu a predat gestiunea și nu se cunoaște dacă marfa constatată lipsă exista în realitate.

În acest sens, precizăm că nici pe parcursul inspecției fiscale și nici în faza soluționării contestației nu s-a dovedit cu nici un înscris lipsa mărfii din evidența SC X SRL pe perioada cât a fost administrator ....

De asemenea, nu s-a dovedit nici că reprezentanții actuali al societății, respectiv administrator ... și cei doi asociați .. și .., au procedat la întocmirea de acte de administrare ale SC X SRL în sensul reparării pagubei pricinuite de fostul administrator, nefiind dovedite susținerile făcute prin cererea de intervenție.

Având în vedere că potrivit art. 89 alin. (1) și art. 205 alin. (5) nu exista alte persoane care participă la realizarea venitului impozabil, organul de soluționare a contestației apreciază că aplicarea acestei prevederi procedurale nu este utilă și necesară pentru soluționarea prezentei contestații.



Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, art.212 și art.216 alin.1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007, se :

## **DECIDE**

**Art.1** Respingerea contestatiei formulata de **SC X SRL** din B..., județul Vâlcea ca neintemeiată pentru suma totala de ... **lei** reprezentând : .. lei taxă pe valoarea adăugată și .. lei majorari de întârziere aferente.

**Art.2** Respingerea contestatiei formulata de **SC X SRL** din B..., județul Vâlcea, ca nemotivata pentru suma totală de ... **lei**, reprezentand: ... lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere aferente TVA.

**Art. 3** Respingerea cererii de intervenție formulată de SC X SRL B.... față de ....

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**