

DECIZIA nr.74/26.09.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../.../06.01.2009, înregistrată sub nr.../07.01.2009, asupra contestației formulate de S.C... S.R.L. din loc..., jud. ..., împotriva Deciziei de impunere nr.../19.11.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../18.11.2008, comunicată în data de 03.12.2008, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Întrucât în cauză a fost declanșată procedura de cercetare penală, prin Decizia nr.3/28.04.2009, D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a suspendat soluționarea contestației pentru suma totală de ... lei (din care suma de ... lei reprezintă impozit pe profit, ... lei reprezintă accesorii aferente impozitului pe profit, ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată, ... lei reprezintă accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată) stabilită prin Decizia de impunere nr.../19.11.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, urmând ca procedura administrativă să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../25.01.2012, S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ..., a solicitat reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.../19.11.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, invocând în acest sens Rezoluția din 29.11.2011 pronunțată de Parchetul de pe lângă Judecătoria ... în Dosarul nr.../P/2008, prin care organele de cercetare penală s-au pronunțat în ceea ce privește spețele pentru care au fost sesizate, dispunând "încetarea urmăririi penale față de învinuita cercetată pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută și pedepsită de art.9 lit.b) din Legea nr.241/2005 cu aplic. art.41 al.2 C.p. și aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ, în speță amendă în cuantum de ... lei".

Potrivit pct.10.1 și 10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011,

"10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile [art. 213](#) alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația,

acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instrucțiuni.

10.2. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv/definitiv și irevocabil".

Având în vedere prevederile legale anterior citate, prin adresa nr.../27.01.2012 Biroul Soluționare Contestații a solicitat Serviciului Juridic din cadrul D.G.F.P. Mureș comunicarea faptului dacă rezoluția mai sus menționată este definitivă în sistemul căilor de atac.

Urmare acestei solicitări, prin adresa nr.../30.01.2012, Serviciul Juridic din cadrul D.G.F.P. Mureș a comunicat faptul că, în ceea ce privește partea D.G.F.P. Mureș, Rezoluția din 29.11.2011 pronunțată de Parchetul de pe lângă Judecătoria ... în Dosarul nr.../P/2008, a rămas definitivă.

Totodată, urmare adresei nr.../01.02.2012 a D.G.F.P. Mureș – Biroul soluționare contestații, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../14.02.2012, Parchetul de pe lângă Judecătoria ... a comunicat faptul că, în dosarul nr.../P/2008 nu s-a formulat plângere împotriva soluției în termenele prevăzute de lege.

Având în vedere cele anterior prezentate, **procedura administrativă de soluționare a contestației formulate de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud...,** împotriva Deciziei de impunere nr.../19.11.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, **se reia pentru suma totală de ... lei** (din care suma de ... lei reprezintă impozit pe profit stabilit suplimentar în sarcina societății ca urmare a constatărilor redacte la Cap.III, lit.A, pct.1 a) și b) și pct.2 a), respectiv la lit.B, pct.1 a) și b) din raportul de inspecție fiscală, ... lei reprezintă accesorii aferente impozitului pe profit, ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar urmare constatării redacte la Cap.III, lit.A, pct.1 a) și b,) și pct.2 b) din raportul de inspecție fiscală, iar ... lei reprezintă accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată).

Contestația, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș sub nr.../24.12.2008, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Suma contestată este de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș sub nr.../24.12.2008, petenta invocă următoarele:

- la momentul inventarierii, comisarii Gărzii Financiare Mureș nu au avut în vedere că într-o brutărie nu numai făina este considerată materie primă, ci și drojdia, amelioratorii, zahărul, sarea, pesmetul, diverse creme, semințe, materii care se regăsesc valoric în soldul contului 301 - "Materii prime" dar care nu au fost inventariate;

- cantitatea de ... kg făină în valoare de ... lei, - înscrisă în factura fiscală nr.../15.01.2008 - depozitată în altă magazie întrucât furnizorul a trimis din eroare făină de o altă calitate decât cea cerută și urma să fie returnată -, nu a fost avută în vedere la control și nici nu a fost inventariată;

- "controlul Gărzii Financiare Mureș a fost efectuat inopinat la punctul de lucru al subscrisei din ..., luată prin surprindere d-na ..., în calitate de administrator, nu a comunicat că societatea mai are un depozit și în ..., str....., nr....., jud. ..., unde are sediul și unde exista depozitată o altă cantitate de făină, care de asemenea nu a fost avută în vedere";

- lipsa din gestiune la stocul de mărfuri privind alimentația publică - o cofetărie care a funcționat în anul 2005 – "... provine din existența unui stoc de mărfuri expirate (mărfuri perisabile) pentru care există întocmit un inventar și o notă contabilă (proces verbal)";

- la contestația formulată petenta a anexat o serie de facturi (facturile fiscale seria ... nr.../02.07.2008 și seria ... nr.../16.07.2008 emise de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ..., facturile fiscale seria ... nr.../01.07.2008, seria ... nr.../14.07.2008 și seria ... nr.../14.05.2008 emise de S.C. ... S.R.L. din ... și factura fiscală seria ... nr.../16.07.2008 emisă de S.C. ... S.R.L. din ...) emise pentru achiziția de diverse materii prime auxiliare.

B) Față de aspectele contestate, se reține că, cu ocazia verificării efectuate de organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ...**, - având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale la solicitarea făcută de Garda Financiară Mureș prin adresa nr.../28.07.2008, în vederea stabilirii în întregime a obligațiilor fiscale aferente constatărilor consemnate în Nota de constatare nr. .../25.07.2008 (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), întocmită urmare unui control operativ și inopinat al comisarilor din cadrul Gărzii Financiare Mureș la punctul de lucru ... -, în urma căreia au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../18.11.2008 și Decizia de impunere nr.../19.11.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, au fost constatate următoarele:

Unitatea are ca obiect principal de activitate fabricarea produselor de panificație și patiserie.

Perioada supusă inspecției fiscale este 01.01.2005 - 25.07.2008.

Cu privire la inspecția fiscală efectuată urmare constatărilor Gărzii Financiare Mureș (cap.III, lit.A din raportul de inspecție fiscală)

Din constatările consemnate în Nota de constatare nr.../25.07.2008 urmare controlului efectuat de comisarii Gărzii Financiare Mureș la S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ..., rezultă că s-a constatat o lipsă în gestiune la bunuri de natura stocurilor (făina albă) în valoare de ... lei la data de 31.12.2007 și de ... lei la data de 22.07.2008.

Astfel cum rezultă din Nota explicativă dată de administratorul societății - d-na ... (anexa nr.5 la Nota de constatare nr.../25.07.2008 încheiată de comisarii Gărzii Financiare Mureș), administratorul societății nu a putut prezenta documente legale care să justifice minusul de inventar la stocul de făină albă.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la control s-a constatat că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei, astfel:

- la data de 31.12.2007 suma de ... lei (... lei reprezentând lipsă din gestiune constatată la finele anului fiscal + ... lei reprezentând T.V.A. aferentă);
- la data de 22.07.2008 suma de ... lei (... lei reprezentând lipsă din gestiune constatată la data de 22.07.2008 + ... lei reprezentând T.V.A. aferentă).

Totodată, având în vedere art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea avea obligația să autofactureze valoarea bunurilor de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune și să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei (... lei x 19%), respectiv taxa în sumă de ... lei (... lei x 19%), conform prevederilor art.155 alin.(2), coroborate cu cele ale art.126, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care această sumă a fost stabilită în sarcina societății cu titlu de taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată.

Alte constatări ale organelor de inspecție fiscală (cap.III, lit.B „Alte constatări” pct.1 “Influente asupra modului de calcul al impozitului pe profit” a) b) și c) din raportul de inspecție fiscală)

a) Lipsa din gestiune constatată la stocul de mărfuri privind alimentația publică

Potrivit balanței de verificare încheiată la data de 31.12.2007, contul 371 "Mărfuri" înregistra un sold debitor în sumă de ... lei, care nu a mai înregistrat modificări până la data controlului.

În nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală (anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală), administratorul societății, d-na ..., a declarat că în acest cont este înregistrată contravaloarea mărfurilor "care au existat în cofetăria care a fost închisă, din august 2005. Din motive de boală în familie nu ne-am preocupat timp prea îndelungat și mărfurile au expirat, s-au deteriorat și au fost aruncate. Mărfurile ca băuturi, țigări există în magazie dar nu fost inventariate".

În timpul inspecției fiscale nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală procese-verbale privind perisabilitățile înregistrate la mărfuri și/sau nici cantitatea de mărfuri degradate, pentru a se justifica astfel lipsa din gestiune.

Pentru stabilirea valorii reale a stocului de marfă existent, la data de 07.11.2008 organele de inspecție fiscală au procedat la inventarierea acestuia, în urma căreia au constatat o lipsă în gestiunea stocurilor de marfă în valoare de ... lei (... lei reprezentând stoc potrivit evidenței scriptice - ... lei reprezentând valoarea mărfurilor existente în gestiune potrivit listei de inventariere (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală)).

În conformitate cu prevederile art.21 alin.(4), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând lipsa din gestiune + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă).

b) Cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fara a avea la bază un document justificativ potrivit legii

În perioada supusă controlului, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate în baza unor facturi fiscale care nu constituie documente justificative întrucât nu cuprind elementele obligatorii prevăzute la art.155 alin.(8) - incidente până la 31.12.2006, respectiv art.155 alin.(5) - incidente după 01.01.2007 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, în temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu soluția pronunțată în dispozitivul Deciziei nr.V din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei.

c) Recalcularea profitului impozabil

Având în vedere cele consemnate în raportul de inspecție fiscală ca urmare a constatărilor făcute de comisarii Gărzii Financiare Mureș, precum și a constatărilor proprii, în baza prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.12 al Titlului II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil înregistrat la data de 30.06.2008, ***stabilind suplimentar în sarcina societății impozit pe profit în sumă de ... lei*** [(- ... lei reprezentând pierderea fiscală de recuperat la 30.06.2008 potrivit Situației privind modul de acoperire a pierderilor în perioada 2000-semestrul I 2008, întocmită de organele de inspecție fiscală (anexa nr.13 la raportul de inspecție fiscală) + ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile conform constatărilor redată la Cap.III lit.A pct.2a), lit.B pct.1a) și 1b) din raportul de inspecție fiscală) x 16%].

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, în sumă de ... lei, în sarcina societății au fost stabilite **majorări de întârziere în sumă totală de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, modul de calcul al acestora fiind redat în anexa nr.14 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra legalității stabilirii suplimentare în sarcina societății a obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei în condițiile în care, pe de o parte, organele de inspecție fiscală au reținut că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă de ... lei (... lei reprezentând valoarea bunurilor constatate lipsă din gestiune + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă), însă din instrumentarea cauzei nu rezultă dacă acestea au fost înregistrate de societatea verificată în conturi de cheltuieli, iar pe de altă parte, deși cheltuielile în sumă de ... lei stabilite de organele de control ca fiind nedeductibile fiscal se referă la perioada fiscală 2005 și 2006, cu această sumă a fost afectată pierderea fiscală de recuperat la data de 30.06.2008.

Unitatea are ca obiect principal de activitate fabricarea produselor de panificație și patiserie.

Perioada supusă inspecției fiscale este 01.01.2005 - 25.07.2008.

Referitor la inspecția fiscală efectuată urmare constatărilor Gărzii Financiare, constatări redade la Cap.III, lit.A, pct.1 a) și b,) și pct.2 a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, cu adresa nr.../28.07.2008, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../31.07.2008, Garda Financiară Mureș a transmis Nota de constatare nr.../25.07.2008 (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală) întocmită urmare unui control operativ și inopinat al comisarilor din cadrul Gărzii Financiare Mureș la S.C. ... **S.R.L. din loc. ..., jud. ... - punctul de lucru ...**, solicitând efectuarea verificărilor necesare în vederea stabilirii în întregime a obligațiilor fiscale aferente constatărilor consemnate în nota de constatare anterior menționată.

Din constatările consemnate în Nota de constatare nr.../25.07.2008 urmare controlului efectuat de comisarii Gărzii Financiare Mureș la S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ..., rezultă că s-a constatat o lipsă în gestiune la bunuri de natura stocurilor (făina albă) în valoare de ... lei la data de 31.12.2007 și de ... lei la data de 22.07.2008.

Astfel cum rezultă din Nota explicativă dată de administratorul societății - d-na ... (anexa nr.5 la Nota de constatare nr.../25.07.2008 încheiată de

comisarii Gărzii Financiare Mureș), administratorul societății nu a putut prezenta documente legale care să justifice minusul de inventar la stocul de făină albă.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la control s-a constatat că ***nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei, astfel:***

- la data de 31.12.2007 suma de ... lei (... lei reprezentând lipsă din gestiune constatată la finele anului fiscal + ... lei reprezentând T.V.A. aferentă);

- la data de 22.07.2008 suma de ... lei (... lei reprezentând lipsă din gestiune constatată urmare inventarierii efectuate la data de 22.07.2008 + ... lei reprezentând T.V.A. aferentă).

Referitor la constatarea redată la Cap.III, lit.B, pct.1 a) din raportul de inspecție fiscală, privind lipsa din gestiune constatată la stocul de mărfuri privind alimentația publică

În fapt, la control s-a constatat că, potrivit balanței de verificare încheiată la data de 31.12.2007, contul 371 "Mărfuri" înregistra un sold debitor în sumă de ... lei, care nu a mai înregistrat modificări până la data controlului.

În nota explicativă dată organelor de inspecție fiscală (anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală), administratorul societății, d-na ..., a declarat că în acest cont este înregistrată contravaloarea mărfurilor "care au existat în cofetăria care a fost închisă, din august 2005. Din motive de boală în familie nu ne-am preocupat timp prea îndelungat și mărfurile au expirat, s-au deteriorat și au fost aruncate. Mărfurile ca băuturi, țigări există în magazie dar nu au fost inventariate".

În timpul inspecției fiscale nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală procese-verbale privind perisabilitățile înregistrate la mărfuri și/sau nici cantitatea de mărfuri degradate, pentru a se justifica astfel lipsa din gestiune.

Pentru stabilirea valorii reale a stocului de marfă existent, la data de 07.11.2008 organele de inspecție fiscală au procedat la inventarierea acestuia, în urma căreia au constatat o lipsă în gestiunea stocurilor de marfă în valoare de ... lei (... lei reprezentând stoc potrivit evidenței scriptice - ... lei reprezentând valoarea mărfurilor existente în gestiune potrivit listei de inventariere (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală)).

În conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat ca nefiind ***deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei*** (... lei reprezentând lipsa din gestiune + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă).

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de ... lei (... lei reprezentând lipsa din gestiune constatată de comisarii Gărzii Financiare Mureș la făina albă + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatată la făina albă + ... lei reprezentând lipsa din gestiune constatată de organele de inspecție fiscală la stocul de mărfuri privind alimentația publică + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatate de

organele de inspecție fiscală la mărfurile privind alimentația publică), **în drept**, cauza supusă analizei își găsește soluția în prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră „*Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare*”,

coroborate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din același act normativ, care stipulează următoarele:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme”.

Raportat la prevederile legale anterior citate, se reține că, din constatările organelor de inspecție fiscală și din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, nu rezultă dacă unitatea verificată a influențat profitul impozabil prin înregistrarea în conturi de cheltuieli deductibile fiscal a valorii de ... lei (... lei aferente lipsei din gestiune constatate de comisarii Gărzii Financiare Mureș la făina albă + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatată de comisarii Gărzii Financiare Mureș la făina albă + ... lei aferente lipsei din gestiune constatate de organele de inspecție fiscală la mărfurile privind alimentația publică + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatate de organele de inspecție fiscală la mărfurile privind alimentația publică), pentru ca în speță să fie aplicabile prevederile legale invocate de organele de control în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată.

Prin urmare, **organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare ca urmare a constatării organelor de inspecție fiscală potrivit căreia nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă ... lei (... lei reprezentând lipsa din gestiune constatată de comisarii Gărzii Financiare Mureș la făina albă + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatată de comisarii Gărzii Financiare Mureș la făina albă + ... lei reprezentând lipsa din gestiune constatată de organele de inspecție fiscală la stocul de mărfuri privind alimentația publică + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatate de organele de inspecție fiscală la mărfurile privind alimentația publică), în speță impunându-se**

analizarea modului de înregistrare a cheltuielilor anterior menționate și în consecință reanalizarea influenței fiscale a cheltuielilor în cauză, având în vedere prevederile legale incidente în speță.

Referitor la constatarea redată la Cap.III, lit.B, pct.1 b) din raportul de inspecție fiscală privind cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază un document justificativ potrivit legii

În fapt, organele de inspecție fiscală au reținut că, în perioada supusă controlului, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a dedus la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate în baza unor facturi fiscale care nu constituie documente justificative întrucât nu cuprind elementele obligatorii prevăzute la art.155 alin.(8) - incidente până la 31.12.2006, respectiv art.155 alin.(5) - incidente după 01.01.2007 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, în temeiul prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu soluția pronunțată în dispozitivul Deciziei nr.V din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, **organele de inspecție fiscală au reținut că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei.**

Prin contestația formulată petenta nu a prezentat argumente de fapt și de drept cu privire la cele anterior redată.

În drept, la art.206 "Forma și conținutul contestației" alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]"

Totodată, potrivit prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011:

"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".

La art.213 alin.(1) și alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează expres că:

"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate

de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

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

În contextul celor prezentate, întrucât în ceea ce privește *cheltuielile în sumă totală de ... lei considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației*, se va respinge *ca nemotivată contestația pentru acest capăt de cerere*.

Referitor la recalcularea profitului impozabil redată la Cap.III, lit.B, pct.1 c) din raportul de inspecție fiscală

Având în vedere cele consemnate în raportul de inspecție fiscală ca urmare a constatărilor făcute de comisarii Gărzii Financiare Mureș, precum și a constatărilor proprii ale organelor de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privin Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.12 al Titlului II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil înregistrat la data de 30.06.2008.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de ... lei (... lei x 16%), a fost determinat de organele de inspecție fiscale ținând cont de pierderea de recuperat înregistrată de societate la data de 30.06.2008 în sumă de - ... lei, potrivit Situației privind modul de acoperire a pierderilor în perioada 01.01.2000 - 30.06.2008, întocmită de organele de inspecție fiscală (anexa nr.13 la raportul de inspecție fiscală) și de cheltuielile nedeductibile în sumă totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând lipsa din gestiune la data de 31.12.2007 constatată de comisarii Gărzii Financiare Mureș și taxa pe valoarea adăugată aferentă;
- ... lei reprezentând lipsa din gestiune la data de 22.07.2008 constatată de organele de inspecție fiscală și taxa pe valoarea adăugată aferentă;
- ... lei reprezentând contravaloarea bunurilor și serviciilor achiziționate în baza unor facturi fiscale emise de furnizori în anii 2005 și 2006, în legătură cu

care organele de inspecție fiscală au reținut că nu constituie documente justificative întrucât nu conțin informațiile obligatorii conform prevederilor legale.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, în sarcina societății, în sumă de ... lei, au fost stabilite majorări de întârziere în sumă totală de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, modul de calcul al acestora fiind redat în anexa nr.14 la raportul de inspecție fiscală.

Din analiza modului de determinare a impozitului pe profit stabilit suplimentar la control rezultă că, deși cheltuiala în sumă de ... lei (considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă la determinarea profitului impozabil), este aferentă unor operațiuni efectuate în anii 2005 și 2006, organele de inspecție fiscală au influențat cu această sumă pierderea fiscală de recuperat la data de 30.06.2008, în sumă de ... lei, și nu rezultatul fiscal înregistrat de unitatea verificată la finele anilor 2005 și 2006.

Prin urmare, în baza documentelor existente la dosarul cauzei, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța cu privire la implicația fiscală pe care o are constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia cheltuiala în sumă de ... lei nu este deductibilă la determinarea profitului impozabil, în speță impunându-se reanalizarea influenței pe care o implică această constatare asupra rezultatului fiscal al perioadei în care operațiunile economice au avut loc, respectiv în anii 2005 și 2006, urmând ca organele de control să țină cont de rezultatul obținut la stabilirea stării de fapt fiscale la data de 30.06.2008.

Astfel, în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina societății, în sumă de ... lei, se reține că, întrucât pe de o parte, astfel cum rezultă din considerentele mai sus reținute, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității stabilirii suplimentare a impozitului pe profit ca urmare a constatării organelor de inspecție fiscală potrivit căreia nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă ... lei (... lei reprezentând lipsa din gestiune constatată de comisarii Gărzii Financiare Mureș la făina albă + ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatată de comisarii Gărzii Financiare Mureș la făina albă + ... lei reprezentând lipsa din gestiune constatată de organele de inspecție fiscală la stocul de mărfuri privind alimentația publică + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă lipsei din gestiune constatate de organele de inspecție fiscală la mărfurile privind alimentația publică), ***iar pe de altă parte,*** deși cheltuiala în sumă de ... lei (considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă la determinarea profitului impozabil), reprezintă contravaloarea unor bunuri și servicii achiziționate în baza unor facturi fiscale emise de diverși furnizori în anii 2005 și 2006, organele de inspecție fiscală au influențat cu această sumă pierderea fiscală de recuperat la data de 30.06.2008, în sumă de ... lei, și nu rezultatul fiscal înregistrat de unitatea verificată la finele anilor 2005 și 2006, în speță se impune aplicarea dispozițiilor

art.216 alin.(3) și alin.(3[^]1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

"(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 soluționare.

(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",

coroborate cu dispozițiile pct.11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, care stipulează:

"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 majorării de întârzierelor aferente.

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

În consecință, ***urmează a fi desființată parțial Decizia de impunere nr..../19.11.2008*** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în ceea ce privește ***impozitul pe profit în sumă de ... lei***, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit actul atacat să procedeze la o nouă verificare ținând cont de prevederile art.216 alin.(3[^]1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, precum și de prevederile legale aplicabile speței și de cele reținute în prezenta decizie.

Întrucât prin contestația formulată petenta susține că, nu a fost avută în vedere la control și nici nu a fost inventariată cantitatea de ... kg făină, în valoare de ... lei, înscrisă în factura fiscală nr..../15.01.2008 - depozitată în altă magazie

Întrucât furnizorul a trimis din eroare făină de o altă calitate decât cea cerută și urma să fie returnată, se reține că, cu ocazia reverificării, organele de inspecție fiscală vor analiza și modul de înregistrare în evidența contabilă a societății a operațiunii economice efectuate în baza facturii fiscale nr.../15.01.2008 emisă de S.C. ... S.A. și influența fiscală pe care aceasta o implică.

Având în vedere faptul că stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar decizia de impunere contestată urmează a fi desființată parțial în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***Decizia de impunere nr.../19.11.2008 urmează a fi desființată parțial și pentru majorările de întârziere aferente, în sumă de ... lei.***

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei stabilită suplimentar cu ocazia inspecției fiscale efectuată urmare constatărilor Gărzii Financiare, constatări redade la Cap.III, lit.A, pct.1 a) și b,) și pct.2 b) din raportul de inspecție fiscală

Având în vedere art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat că ***societatea avea obligația să autofactureze valoarea bunurilor de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune și să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ...lei (... lei x 19%), respectiv taxa în sumă de ... lei (... lei x 19%),*** conform prevederilor art.155 alin.(2), coroborate cu cele ale art.126, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care această ***sumă a fost stabilită în sarcina societății cu titlu de taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată.***

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei + ... lei), se reține că, întrucât decizia de impunere contestată urmează a fi desființată în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o nouă verificare în vederea reanalizării influenței fiscale a constatării organelor de inspecție fiscală referitoare la cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune, baza impozabilă pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată pe care unitatea avea obligația să o colecteze ar putea suferi modificări față de cele stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere contestată, motiv pentru care ***Decizia de impunere nr.../19.11.2008 urmează a fi desființată parțial și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (aferentă lipsei din gestiune constatată la făina albă),*** urmând ca în funcție de soluția fiscală ce urmează a fi aplicată în cazul cheltuielilor privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune la făina albă să se determine și obligația de plată datorată de societate în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă acesteia.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar decizia de impunere contestată urmează a fi desființată parțial în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei,

conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***Decizia de impunere nr.../19.11.2008 urmează a fi desființată parțial și pentru majorările de întârziere aferente, în sumă de ... lei.***

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 și art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.../19.11.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg. Mureș urmare verificării efectuate la ***S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ...***, pentru ***suma totală de ... lei***, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță și considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,