

## DECIZIA NR.990

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice- Inspectie Fiscala prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de Societatea X.

Societatea X , prin avocat, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala cu privire la obligatiile fiscale suplimentare , care se compun din:

- TVA;
- impozit pe veniturile din alte surse;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice prin remiterea acesteia contribuabilului sub semnatura conform adresei , existenta in copie la dosarul cauzei si depunerea contestatiei la posta conform plicului existent in original la dosarul cauzei , inregistrata la A.J.F.P. conform amprentei stampilei registraturii acestei institutii, aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 , art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X .

I.Societatea X, prin avocat, formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala si solicita admiterea contestatiei , anulara actului administrativ fiscal contestat si exonerarea de la plata sumei reprezentand obligatii fiscale stabilite suplimentar de plata, din urmatoarele motive:

Cu privire la stocul de marfa lipsa în gestiune , societatea contestatara sustine ca marfa inscrisa în balanta de verificare din luna decembrie 2019, neidentificata faptic de organele de inspectie fiscala , a fost predata spre distrugere societatii de valorificare a deseurilor ; conform documentelor prezentate în timpul controlului a fost predata spre distrugere acestei societății cantitatea de 4.5 t.

Societatea contestatara sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat în considerare aceste documente justificative inasa urmare informațiilor de pe anumite site-uri intitulate "de specialitate" și calculului efectuate au constatat ca ar exista o diferență în minus de 1.000 kg între cantitatea de deșeu predata la societatea de valorificare a deșeurilor fata de cea rezultata din listele de inventariere.

Societatea contestatara arata ca urmare constatarii neconcordanțelor privind cantitatea de deșeu , organele de inspectie fiscala au decis efectuarea unui control încrucișat la societatea care le-a preluat, fiind încheiat Procesul verbal al carui continut nu îl cunoaște, iar din cele susținute în actul de inspectie fiscala reiese ca societatea de valorificare a deșeurilor ar fi declarat ca ar fi preluat doar deșeuri de carton; astfel organele de inspectie fiscala au concluzionat ca bunurile evidentiate scriptic în evidenta contabila nu au fost valorificate/distruse motiv pentru care au procedat la ajustarea TVA dedusa stocului de marfa lipsa în gestiune și stabilirea TVA de plata precum și calcularea unui impozit pe veniturile din alte surse.

Societatea contestatara considera ca fiind nelegale constatările organelor de inspectie fiscala și din urmatoarele motive:

Invoca dispozițiile art.213 alin.(5) din Codul de procedura fiscala (O.G. nr.92/2003) precum și dispozițiile art.91 coroborat cu prevederile art.23 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala și art.110 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala și arata ca dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligații fiscale pe anul 2014-2015 era prescris.

Totodata sustine ca decizia de impunere este motivata în fapt și în drept doar formal , ceea ce echivaleaza cu o nemotivare a actului administrativ fiscal; în acest sens invoca dispozițiile art.46 alin.(2) lit.e) și f) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala și sustine ca organul de inspectie fiscala cu ocazia motivarii în fapt și drept a deciziei de impunere trebuia sa expuna rationamentul legal, sa prezinte, de o maniera logica și inteligibila algoritmul prin care a ajuns la concluzia că se impune stabilirea de obligații fiscale principale suplimentare.Modul în care au procedat organele de inspectie fiscala la emiterea deciziei de impunere atacată reprezintă o grava incalcare a drepturilor recunoscute de lege, fiind sanctionata cu nulitatea actului administrativ.

De asemenea, societatea contestatara sustine ca decizia de impunere și raportul de inspectie fiscala , contestate, sunt netemeinice și nelegale și pe motiv ca au fost întocmite cu incalcare a principiilor generale de conduita în administrarea creanțelor fiscale din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala și anume cu incalcare a dispozițiilor art.5 alin.(1), art.6 alin.(1), art.7 și art.12 din același act normativ , principii care impun ca inspectia fiscala să se desfășoare în mod corect și imparțial , pentru a garanta cel mai înalt nivel de regularitate și eficacitate.Altfel spus, inspectia fiscala trebuie să fie astfel efectuata încât sa stabileasca corect indeplinirea obligațiilor fiscale ale contribuabilului.

Cu privire la fondul cauzei, societatea contestatara invoca dispozițiile art.304 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal precum și dispozițiile art.55, art.72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala și sustine ca prin inscrișuri a dovedit ca , reprezentantii societății de valorificare a deșeurilor au ridicat cantitatea de 4.5 t deșeuri, întocmind mai multe documente respectiv contract, formular de incarcare-descarcare , tichete de cantarire deșeu plastic, deșeu metalic, deșeu textile, deșeu carton , factura reprezentând contravaloare prestari servicii colectare/valorificare.

Din documentele emise de aceasta societate colectoare rezulta ca pentru fiecare categorie de deșeu plastic, textile etc.au alocat un cod și totodata contravaloarea serviciului de valorificare și colectare a depins de categoria de deșeuri distruse.

Societatea contestatara sustine ca aceste documente nu pot fi ignorate fără consecințe penale pentru cei care le-au emis, doar pe baza unei „declarații” neanexate raportului de inspectie fiscala , a unei persoane neidentificata cu nume și prenume care recunoaște ca nu a participat la operatiunile de preluare și distrugere; entitatile care desfășoară activități de colectare si/sau valorificare a deșeurilor autorizate potrivit legislatiei în vigoare privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile au obligatia sa calculeze, sa retina, sa declare și sa vireze la Fondul pentru mediu o contribuție de 3% din veniturile realizate din vanzarea de deșeuri metalice feroase și neferoase.Aceasta contribuție se reține prin stopaj, se declara și se vireaza la fondul de mediu pana la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a desfasurat activitatea.Vanzarea deșeurilor feroase sau neferoase de către generatorii deșeurilor către operatorii economici care desfășoară activități de colectare si/sau valorificare a deșeurilor se realizeaza pe baza de factura, cu evidentierea distincta a contributiei de 3% si cu reținerea acesteia.

Cu privire la aspectele mai sus citate, societatea contestatara roaga serviciul de solutionare a contestatiei sa verifice modalitatea în care organul de inspectie fiscala a analizat indeplinirea acestor cerinte de către contribuabilul la care s-a efectuat controlul incrucisat și dacă a reconsiderat documentele financiare emise de acest contribuabil, nefiind posibil ca pe de o parte documentele emise de societatii de valorificare a deșeurilor sa nu fie luate în considerare cu ocazia inspectiei fiscale efectuate la societate iar pe de alta parte acestea sa constituie documente justificative în cadrul controlului incrucisat.

Totodata societatea contestatara sustine ca concluziile organelor de inspectie fiscala sunt contradictorii deoarece initial și-au întemeiat constatarile prin raportare doar la diferența dintre ce s-a predat efectiv și cantitatile ce au rezultat din site-urile invocate în raportul de inspectie fiscala, neadmitand greutatile/produs indicate de societate, recalculandu-le iar ulterior considera ca nu s-ar fi predat nimic societatii de valorificare a deșeurilor, ci bunurile ar fi fost insusite în totalitate de către administrator , prin aceasta din urma concluzie ignorand chiar și rezultatele controlului incrucisat la care se raportează și care atesta predarea deșeurilor.

Societatea contestatara face referire la prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și sustine ca organul fiscal nu a luat în considerare documentele justificative prezentate de către aceasta în timpul controlului, care reflecta continutul economic al operatiunilor și au ajustat taxa pe valoarea adaugata neaplicand legislatia fiscala în mod corect; organul fiscal nu motiveaza în fapt decizia de impunere și nu prezinta niciun mijloc de proba din care sa rezulte insusirea bunurilor respective de către administrator, extrage din context unele afirmații ale persoanelor care au participat la operatiunile de inventariere și care au arătat ca aceste bunuri nu au fost inventariate doar la momentul casarii , ci anual; s-a ignorat cu desavarsire faptul ca stocul de marfa este din perioada anterioara anilor 2011, 2012.

Societatea contestatara sustine ca bunurile care au fost vandabile s-au transferat prin vanzare iar cele degradate sau nevandabile au fost distruse și împărțite pe categorii de deșeuri; arata ca aproape pentru toate produsele de utilitate sportiva apare în scurt timp pe piața un nou model și la preturi suficient de accesibil pentru a

face cumparatorii să se orienteze imediat spre aceste noi produse, dând naștere pe lângă uzura fizică și la o uzură numită planificată, care constă în scurtarea intenționată a ciclului de viață al produselor.

Societatea contestată susține că bunurile pe care le-a casat nu pot fi considerate nici livrări de bunuri cu plată și nici atribuite administratorului societății din următoarele motive;

- bunurile nu sunt imputabile;
- degradarea calitativă se datorează unor cauze obiective;
- se face dovada că aceste bunuri au fost distruse și nu mai pot intra în circuitul economic;

- bunurile scoase din circuitul economic în 2020 au fost scoase din gestiune anual, stocurile provenind din achiziții făcute în anul 2008;

- în urma proceselor verbale de casare produsele scoase din circuitul economic au fost predate pe baza de documente către societatea de valorificare a deșeurilor;

- greutățile produselor sunt cele indicate în procesul verbal de inventariere;

Astfel, societatea contestată susține că a respectat condițiile cumulative pentru ca operațiunile de scoatere din circuitul economic al bunurilor depreciate să nu fie considerată livrare de bunuri sau atribuite către administrator întrucât inspectorii fiscali nu au făcut o analiză exhaustivă cu privire la comportamentul fiscal al acesteia motiv pentru care solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere și a actelor administrative care au precedat-o, ca fiind netemeinice și nelegale.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice -Inspecție fiscală au stabilit în sarcina Societății X obligații fiscale suplimentare de plată care se compun din:

- TVA;

- impozit pe veniturile din alte surse;

Din Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, cu privire la TVA stabilită suplimentar, rezulta:

Urmare verificării organele de inspecție fiscală au constatat că în balanța de verificare întocmită de societatea X pentru luna decembrie 2019, în contul 371 "Mărfuri" este înregistrat un sold debitor în suma de ..., marfa care nu a fost identificată faptic de organele de control în depozitul/magazinul societății în cauză.

În timpul controlului, societatea a prezentat documente din care rezulta că, în luna ianuarie și februarie 2020, aceasta ar fi predat stocul de marfa societății de valorificare a deșeurilor.

Din analiza listelor de inventar prezentate de societatea X și a proceselor verbale de scoatere din gestiune a mărfurilor deteriorate a rezultat că stocul de marfa evidențiat în balanță era compus din echipamente sportive neperisabile, respectiv fără termen de garanție destinate vânzării (produse noi): tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de întreținere fizică din inox (bare antrenament), gazon, masă masaj, etc.

Conform documentelor prezentate de societatea verificata, societatea de valorificare a deșeurilor , ar fi preluat cantitatea totala de deșeu de la o casa , deșeurile fiind încărcate în camion de către reprezentantii societatii X.

Având in vedere neconcordanța între stocul de marfa inventariat și predat de societatea X și deșeurile achiziționate de societatea de valorificare a deșeurilor (atat din punct de vedere al specificației, volumului și al cantității) organele de inspectie fiscala au efectuat control încrucișat la societatea de valorificare a deșeurilor, fiind încheiat în acest sens Proces verbal . Urmare controlului încrucișat și a notelor explicative date de reprezentantul legal și angajatul societății de valorificare a deșeurilor a rezultat ca “nu a preluat spre reciclare mărfurile de natura celor înscrise în listele de inventar/procesele verbale de scoatere din gestiune întocmite de societatea X (tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, ghete de fotbal, rucsac, aparate de întreținere fizica din inox (bari antrenament), gazon, masa de masaj, etc.), singurele deșeuri preluate și valorificate fiind deșeuri de carton.

În aceste condiții, organele de inspectie fiscala au constatat ca marfa înscrisa de societatea X în listele de inventar/procesele verbale de scoatere din gestiune, întocmite nu a fost predată pentru reciclare societății de valorificare a deșeurilor.

În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala , prin nota explicativa au solicitat informații suplimentare reprezentantului legal al societății X precum și persoanelor care au făcut parte din comisia de inventariere și care au semnat listele de inventariere și procesele verbale de distrugere prezentate de societatea X.

În nota explicativa data în fața organelor de inspectie fiscala reprezentantul legal al societatii susține ca: “ Stocul de marfa care aparține X, a fost propus spre casare cu mult timp în urma efectuării efective a casării prin distrugere (...) Articolele casate s-au distins și pregătit pentru casare cu mult timp în urma, faptul ca doar în 2020 s-a efectuat această operațiune se datorează faptului ca am luat toate documentele de la fostul contabil, iar acesta trebuia să termine ceea ce nu a făcut în ultimii 5-6 ani”.

Reprezentantul legal al societății contestată susține ca a efectuat inventarierea, încarcarea și predarea bunurilor în cauza, către societatea de colectare a deșeurilor; a transmis răspunsurile la nota explicativa (anexa nr.4 la RIF), pe adresa de mail a organelor de inspectie fiscala, în care specifica următoarele:”Consider ca este o eroare de comunicare și vin cu precizarea ca subsemnatul nu am avut calitatea de angajat/colaborator al vreunei firme . Deci nu aveam dreptul să efectuez inventarierea la vreo firmă . Eu am fost solicitat să fac parte din comisia de CASARE a unor bunuri DETERIORATE, probabil propuse spre casare de administrator, contabil sau gestionar deci nu am inventariat stocuri la sfârșitul anului, nu știu ce balanțe invocați d-voastră (...)

Nu am participat la încărcarea efectivă a produselor nefiind obligația mea”.

Membrii comisiei de inventariere, menționați în documente, a transmis organelor de inspectie fiscala răspunsul la întrebările din nota explicativa (anexa nr.5 la RIF) în care precizează ca: „ (...) Nu am participat la numărarea și cântărirea efectivă a stocului de marfa, articolele fiind deja distruse, stocul de marfa fiind cel constituit din documentele primite de la acea vreme. (...)

Nu am participat la încărcarea efectivă a bunurilor predate în luna ianuarie și februarie 2020”.

Organele de inspectie fiscala au reținut faptul ca cele două persoane care au semnat listele de inventariere și procesele verbale de scoatere din gestiune a mărfurilor deteriorate nu aveau calitatea de salariați/asociați/împuțerniciți ai societății contestată

iar din răspunsurile date la întrebările din notele explicative rezulta ca aceștia nu au inventariat faptic (numarat/cantărit) stocul de marfa înscris în listele de inventar și nici nu au participat efectiv la încărcarea/predarea deșeurilor către societatea de valorificare a deșeurilor; în explicațiile date aceștia fac referire la bunuri care ar fi fost deteriorate, iar în listele de inventar sunt înscrise echipamente sportive neperisabile, respectiv fara termen de garanție destinate vânzării respectiv tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de întreținere fizică din inox (bare antrenament), gazon, masa masaj, etc.

Urmare analizei documentelor prezentate organele de inspectie fiscala au constatat ca, cantitatile înscrise în listele de inventar și procesele verbale de scoatere din gestiune sunt mult subevaluate, astfel cantitatea reală a acestor marfuri este mult mai mare.

Spre exemplificare, organul de inspectie fiscala arata ca la poziția 385 din procesul verbal este înscrisă cantitatea de ...reprezentând treninguri mari, la poziția 235 din procesul verbal este înscrisă cantitatea de ... gazon rulat iar la pozițiile 294-408 din procesul verbal sunt înscrise mii de buc/perechi incaltaminte de diferite tipuri/modele.

Din informațiile existente pe site-urile de specialitate-(anexa nr.6 la RIF) rezulta ca produsele descrise anterior au o greutate mai mare - spre exemplificare treningurile mari cântăresc în medie aproximativ 500 g/ bucata, un metru patrat de gazon cântărește în medie 2,5 kg/mp, iar incaltaminta sport cântărește în medie 500 g perechea.

În aceste condiții organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o diferență majoră între cantitatile înscrise în listele de inventar prezentate de societatea X și cantitatile reale de mărfuri în cauza; doar din exemplele enumerate rezulta o diferență de peste 1.000 kg, aceasta situație de fapt fiind confirmată și de reprezentantul societății de valorificare a deșeurilor în răspunsul dat la nota explicativă unde a precizat ca: "La o simplă analiză a listelor de inventar și un calcul matematic simplu rezulta o neconcordanță majoră între cantitatea predată de X (zeci de tone) și cantitatea de deșeu recepționată de noi 4,5 tone.

La descărcarea deșeurilor transportate de noi de la societatea X se putea sesiza ușor de toți angajații societății noastre dacă erau bunuri de natura celor înscrise în lista de inventar, acest lucru nefiind sesizat de niciun angajat.

La momentul discuției cu cei de la X mi s-a spus ca am de transportat/preluat echipamente uzate/vechi."

Astfel organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea X a încălcat prevederile OMFP nr. 2861 din 9 octombrie 2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, întrucât nu a putut face dovada ca bunurile în cauza, evidențiate scriptic în evidența contabilă, se afla în patrimoniu la data de 31.12.2019 sau ca acestea au fost valorificate/distruse; mai mult s-a constatat ca societatea nu a efectuat inventarierea anuală a patrimoniului până la acea dată pentru a stabili, clarifica și valorifica lipsurile constatate.

Urmare analizei efectuate și administrării mijloacelor de proba organele de inspectie fiscala au concluzionat ca stocul de marfa evidențiat de societatea X în bilanța întocmită pentru luna decembrie 2019, în contul 371 "Mărfuri" reprezintă bunuri lipsa în gestiune pentru care societatea avea obligația ajustării TVA deductibile; organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată

dedusa, aferenta stocului de marfa lipsa in gestiune și au stabilit suplimentar de plata taxa pe valoarea adaugata , în conformitate cu prevederile art. 304 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare.

Cu privire la obligatiile fiscale stabilite suplimentar reprezentând impozit pe veniturile din alte surse, din Raportul de inspectie fiscala rezulta:

Urmare constatarilor descrise la capitolul privind taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au reținut ca stocul de marfa înregistrat în contul 371"Marfuri" în balanța de verificare întocmită de societatea X, pentru luna decembrie 2019, care nu a fost identificat faptic urmare controlului, în depozitul/magazinul societății a fost preluat de administrator (asociat majoritar) în folosul propriu al acestuia.

Astfel ca, în conformitate cu prevederile art. 114 alin (1) și alin.(2) lit.h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina societății contestatare impozit pe veniturile din alte surse.

**III.** Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.10.2014-30.06.2020 în ceea ce privește TVA;  
01.01.2019-31.12.2020 în ceea ce privește impozitul pe veniturile din alte surse;

**A)Motive procedurale;**

**1.În ceea ce privește invocarea de către societatea contestatara a prescriptiei dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale suplimentare pe anul 2014 și anul 2015, în raport de prevederile art.91 coroborat cu prevederile art.23 și art.213 alin.(5) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completările ulterioare, mentionam:**

În fapt, începând cu 01.10.2020, Societatea X a fost supusa unei inspectii fiscale partiale conform avizului de inspectie fiscala ce a avut ca obiect taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei fiscale 01.10.2014-30.06.2020.

Urmare verificarii documentelor prezentate de societate organele de inspectie fiscala au constatat deficiente în luna decembrie 2019 .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca pe perioada 21.10.2020-08.03.2021 inspectia fiscala a fost suspendata prin Decizia de suspendare în vederea efectuării unor controale incrucisate în legătura cu actele și operatiunile efectuate de contribuabil.

Se reține ca, potrivit Avizului de inspectie fiscala inspectia fiscala s-a extins , fiind verificat si impozitul pe veniturile din alte surse , pe perioada 01.01.2019-31.12.2020.

Inspectia fiscala s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala si emiterea Deciziei de impunere prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezentând TVA și impozit pe veniturile din alte surse stabilite asupra bazei impozabile .

TVA și impozit pe veniturile din alte surse s-au stabilit ca fiind datorate în luna decembrie 2019, cu scadența în data de 27.01.2020 conform Raportului de inspecție fiscală și "Situației privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală" întocmite de organele de inspecție fiscală (anexa la Decizia de impunere).

În contestația formulată, societatea contestată susține că pentru anul 2014 și anul 2015, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale era prescris, în raport de prevederile art.23, art.91 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare iar în conformitate cu prevederile art.213 din același act normativ, organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură iar dacă constată că acestea sunt întemeiate nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.

În drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*"(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă."*

Pe perioada 01.01.2014-31.12.2015, la care face referire societatea contestată, sunt aplicabile dispozițiile art.91 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*"(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel."*

La art.23 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*"(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

*(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată."*

Din dispozițiile legale mai sus citate, se reține că prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor momentului în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, moment care determină și nașterea dreptului organului fiscal de a stabili, determină și pretinde plata obligației fiscale respective.



În conformitate cu prevederile art.92 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, în vigoare pana la data de 31.12.2015:

*“(1) Termenele de prescripție prevăzute la [art. 91](#) se **întrerup**:*

*a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;*

*b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;*

*c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.*

*(2) Termenele de prescripție prevăzute la [art. 91](#) se **suspendă**:*

*a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;*

*b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;*

*c) pe timpul cât contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale;*

*d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil inactiv și data reactivării acestuia.*

*(3) Dispozițiile dreptului comun privitoare la prescripția extinctivă sunt aplicabile în mod corespunzător.”*

Potrivit OUG nr.48/2021 privind unele măsuri financiar-fiscale:

*“(5) Termenele de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale și de a cere executarea silită, precum și cel al contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale, prevăzute de Codul de procedură fiscală, se suspendă sau nu încep să curgă până la împlinirea termenului prevăzut la art. XIII alin. (1).”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că termenele de prescripție se întrerup în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune, la data depunerii de către contribuabil a unei declarații fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia, la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.

Termenul de prescripție se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune; pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

În ceea ce privește TVA, în cauza în speta sunt aplicabile și prevederile art.134 și art.156<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

-art.134

*“(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amânata.*

*(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de întârziere pentru neplata taxei.”*

-art.156<sup>2</sup>

*“1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie sa depuna la organele fiscale competente, pentru fiecare perioada fiscala, un decont de taxa, pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în care se încheie perioada fiscala respectiva.”*

Totodata, se retine ca decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent perioadei fiscale se depune pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se incheie perioada fiscala respectiva.

Spre exemplu , pentru decontul de TVA aferent lunii octombrie 2014 , care are termen de depunere pana la data de 25 noiembrie 2014, termenul de prescriptie incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator respectiv 1 ianuarie 2015 si se implineste la data de 31 decembrie 2019 ;pentru decontul de TVA aferent lunii decembrie 2014 , care are termen de depunere pana la data de 25 ianuarie 2015, termenul de prescriptie incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator respectiv 1 ianuarie 2016 si se implineste la data de 31 decembrie 2020.

În speta, inspectia fiscala a început în data de 01.10.2020 fiind înregistrată în Registrul unic de control în data 01.10.2020 și a fost suspendata pe perioada 21.10.2020-08.03.2021 potrivit Deciziei de suspendare .

Având în vedere prevederile legale mai sus enuntate și faptul ca inspectia fiscala a început în data 01.10.2020, în speta dreptul organului de a stabili obligații fiscale respectiv TVA suplimentara era prescris pentru lunile octombrie și noiembrie 2014, însă chiar dacă aceasta perioada a fost supusa verificarii din punct de vedere al TVA, organele de inspectie fiscala nu au stabilit obligații fiscale suplimentare de plata pe aceasta perioada.

După cum s-a arătat și mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente în contabilitatea contribuabilului respectiv stoc de marfa lipsa în gestiune în luna decembrie 2019 iar TVA și impozitul pe veniturile din alte surse s-au stabilit ca fiind datorate în luna decembrie 2019 , cu termen scadent în 27.01.2020 conform”Situatiei privind termenul scadent al obligatiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspectia fiscala” intocmite de organele de inspectie fiscala.

Pentru anul 2019, referitor la prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, sunt aplicabile prevederile art.110 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel.”*

iar la art.111 din același act normativ se prevede:

*“(1) Termenele de prescripție prevăzute la [art. 110](#) se întrerup:*

*a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;*

*b) la data depunerii de către contribuabil/plătitor a declarației de impunere după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;*

*c) la data la care contribuabilul/plătitorul corectează declarația de impunere sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a creanței fiscale datorate.*

*(2) Termenele de prescripție prevăzute la [art. 110](#) se suspendă:*

*a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;*

*b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale, în condițiile respectării duratei legale de efectuare a acestora;”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani iar termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală.

Se reține de asemenea, că termenele de prescripție se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege precum și pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale, în condițiile respectării duratei legale de efectuare a acestora.

Potrivit legii, pentru obligațiile fiscale reprezentând TVA și impozit pe veniturile din alte surse, stabilite ca fiind datorate în luna decembrie 2019, cu termen scadent în 27.01.2020 conform ”Situației privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspectia fiscală” termenul de prescripție începe să curgă de la 1 iulie 2020 și se sfârșește la 1 iulie 2025.

În speta, inspectia fiscală a început la data 01.10.2020, fiind înregistrată în Registrul unic de control în data 01.10.2020, și s-a finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală în baza căruia s-a emis Decizia de impunere, astfel că dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligațiile fiscale reprezentând TVA și impozit pe veniturile din alte surse pentru luna decembrie 2019, contestate de societate, nu era prescris prin raportare la data începerii inspecției fiscale, respectiv data de 01.10.2020, motiv pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la acest capăt de cerere.

2. În ceea ce privește afirmatia societății contestată potrivit căreia actul administrativ fiscal contestat nu ar fi motivat în fapt și în drept, menționăm:

În drept, la art.46 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

*“2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:*

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului/platitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/platitor;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și stampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului/platitorului.”*

La art.1 din același act normativ se stipulează:

*“În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

*1. actul administrativ fiscal - actul emis de organul fiscal în exercitarea atribuțiilor de administrare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, pentru stabilirea unei situații individuale și în scopul de a produce efecte juridice față de cel cărui îi este adresat;”*

La art.97 " Forma și conținutul deciziei de impunere" din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*“Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 46, și tipul creanței fiscale, baza de impozitare, precum și cuantumul acesteia, pentru fiecare perioadă impozabilă.”*

În ceea ce privește formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice", modalitatea de completare a acesteia este reglementată de Ordinul Președintelui ANAF nr.3709/2015 privind aprobarea modelului și conținutului formularului Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, care la Anexa 2 precizează:

*“Formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală pentru stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare principale*

*aferele diferentelor de baze de impozitare constatate, precum si pentru solutionarea cu inspectie fiscala anticipata a decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, în situatia în care suma aprobata la rambursare difera de cea solicitata.[...]*

*Informatiile din continutul formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferele diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice" se vor completa dupa cum urmeaza:*

*1. "Date de identificare ale contribuabilului/platitorului" cuprind urmatoarele informatii:*

*- denumirea completa a contribuabilului/platitorului;*  
*- cod de identificare fiscala definit potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala;*

*- numar de înregistrare la registrul comertului;*

*- domiciliul fiscal.*

*2. "Date privind obligatia fiscala" cuprind:*

*2.1.1. Obligatii fiscale principale suplimentare: se completeaza câte un tabel pentru fiecare obligatie fiscala stabilita suplimentar cu urmatoarele informatii:[...]*

*2.1.2. "Motivul de fapt": se înscriu modul în care contribuabilul/platitorul verificat a efectuat si evidentiat o operatiune (tranzactie), modul de respectare a legislatiei fiscale si contabile referitor la aceasta, în vederea stabilirii bazelor de impozitare potrivit situatiilor de fapt aferele, precum si consecintele fiscale (influentele) asupra obligatiei fiscale verificate.*

*2.1.3. "Temeiul de drept": se va înscrie detaliat si clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat.[...]*

*3. "Data comunicarii" reprezinta data la care se efectueaza comunicarea actului administrativ fiscal în conditiile art. 47 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:*

*4. "Termenul de plata": Diferentele de impozit, taxa sau contributie stabilita suplimentar se platesc potrivit art. 156 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, cu modificarile si completarile ulterioare, în functie de data comunicarii prezentei, astfel:*

*- pâna la data de 5 a lunii urmatoare inclusiv, când data comunicarii este cuprinsa în intervalul 1 - 15 din luna;*

*- pâna la data de 20 a lunii urmatoare inclusiv, când data comunicarii este cuprinsa în intervalul 16 - 31 din luna.*

5. *Mentiuni privind audierea contribuabilului si, respectiv, informarea acestuia despre aspectele constatate si consecintele fiscale.*

*Se precizeaza ca aceste mentiuni se regasesc la capitolul "Discutia finala" din raportul de inspectie fiscala, anexat.*

6. *Dispozitii finale*"

Avand in vedere prevederile legale enuntate si analizand Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice se retine ca aceasta a fost emisa in conformitate cu prevederile Ordinului Presedintelui ANAF nr.3709/2015 privind aprobarea modelului si continutului formularului Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice si contine elementele prevazute de art.46, art.97 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, anterior enuntate.

La pct.2.1.2" Motivul de fapt" din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice organul de inspectie fiscala a prezentat detaliat motivul pentru care a constatat ca marfurile inregistrate in evidentele contabile in contul 371"Marfuri" in luna decembrie 2019, sunt lipsa la inventar si pentru care s-a procedat la ajustarea TVA deductibila in conformitate cu prevederile art.304 din Legea nr.227/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, in decizie, la pct.2.1.2"Motivul de fapt" este prezentat motivul pentru care organele de inspectie fiscala au considerat ca marfa neidentificata faptic in gestiunea societatii, a fost preluata de administrator in folosul propriu si pentru care s-a stabilit in sarcina societatii contestatare impozit pe veniturile din alte surse.

Totodata, se retine ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala .

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au analizat documentele prezentate de societate iar urmare coroborarii acestora cu mijloacele de proba administrate in cauza (control incrucisat, informatii prezentate de reprezentantul legal al societatii contestatare, reprezentantii comisiilor de inventariere, informatiile prezentate de reprezentantul legal al societatii de colectare deseuri) au concluzionat ca marfurile inregistrate in evidentele contabile in contul 371"Marfuri" in luna decembrie 2019, inscise in listele de inventar si procesele verbale de scoatere din gestiune nu au fost predate societatii de colectare a deseurilor iar potrivit legii societatea contestatara avea obligatia de a ajusta TVA deductibila in favoarea statului.

De asemenea, in Raportul de inspectie fiscala sunt detaliate motivele pentru care organele de inspectie fiscala au considerat marfa inregistrate in evidentele contabile in contul 371"Marfuri" in luna decembrie 2019, neidentificata faptic in gestiune, ca fiind preluata de administrator(asociatul majoritar) in folosul propriu si au procedat la stabilirea suplimentara in sarcina Societatii X a unui impozit pe veniturile din alte surse .

La pct.2.1.3 "Motivul de drept" din Decizia de impunere precum si in Raportul de inspectie fiscala sunt prezentate articolele de lege in baza carora s-au stabilit obligatiile fiscale de plata reprezentand TVA si impozit pe veniturile din alte surse.

Se retine astfel ca, actul administrativ fiscal contine informatiile si elementele prevazute de lege, mai sus enuntate, motivele de fapt si de drept fiind prezentate atat in Decizia de impunere cat si in Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii acesteia.

Faptul ca societatea este nemultumita de concluziile organelor de inspectie fiscala nu inseamna ca decizia atacata nu indeplineste conditiile de forma si este nemotivata.

In cauza C-298/16 avand ca obiect o cerere de decizie preliminara formulata in temeiul articolului 267 TFUE de Curtea de Apel Cluj (Romania) prin decizia din 2 martie 2016, primita de Curte la 25 mai 2016, in procedura Teodor Ispas, Anduta Ispas impotriva Directiei Generale a Finantelor Publice Cluj , pct.26 se prevede: "...respectarea dreptului la aparare constituie un principiu general al Uniunii care isi gaseste aplicarea atunci cand administratia isi propune sa adopte in privinta unei persoane un act care ii cauzeaza un prejudiciu. In temeiul acestui principiu, destinatarilor deciziilor care le afecteaza in mod sensibil interesele trebuie sa li se dea posibilitatea de a-si face cunoscut in mod util punctul de vedere cu privire la elementele pe care administratia intentioneaza sa isi intemeieze decizia. Aceasta obligatie revine administratiilor statelor membre atunci cand adopta decizii care intra in domeniul de aplicare al dreptului Uniunii, chiar daca legislatia Uniunii aplicabila nu prevede in mod expres o astfel de formalitate (Hotararea din 17 decembrie 2015, WebMindLicenses, C 419/14; EU :C:2015:832, pct.84 si jurisprudenta citata)."

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala inaintea emiterii Deciziei de impunere a comunicat societatii contestatare prin adresa, Proiectul Raportului de Inspectie Fiscala , care continea elementele si informatiile din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii actului administrativ fiscal contestat.

Asadar, Societatea X a cunoscut in mod util punctul de vedere al organului fiscal referitor la elementele de fapt si de drept vizand modul in care aceasta societate a efectuat si evidentiat operatiunile in cauza si modul de respectare a legislatiei fiscale in vederea stabilirii bazei impozabile.

Prin urmare, argumentul societatii contestatare potrivit caruia actul administrativ fiscal contestat ar fi nemotivat in fapt si in drept nu are nicio justificare reala in conditiile in care urmare analizei efectuate a rezultat ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice si Raportul de inspectie fiscala contin elementele si informatiile prevazute de lege, astfel ca argumentul societatii contestatare referitor la nemotivarea in fapt si drept a actului administrativ contestat va fi respins ca neintemeiat .

3. In ceea ce priveste argumentul societatii contestatare potrivit caruia Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice ar fi fost emisa cu incalcarea principiilor generale de conduita in administrarea creantelor fiscale prevazute de art.5, art.6, art.7, art.12 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aratam urmatoarele:

La art.5, art.6, art.7 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, invocate de societatea contestatara se prevede:

-art.5

*“(1) Organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul României, urmarind stabilirea corecta a creantelor fiscale”*

-art.6

*“(1) Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege şi să adopte soluţia întemeiată pe prevederile legale, precum şi pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.[...]*

*(2) Organul fiscal îşi exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilităţii şi echităţii, asigurând o proporţie justă între scopul urmărit şi mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”*

-art.7

*“(1) În desfăşurarea unei proceduri de administrare a creanţelor fiscale, organul fiscal înştiinţează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor şi obligaţiilor\*) prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfăşurarea procedurii.*

*(2) Organul fiscal are obligaţia să examineze starea de fapt în mod obiectiv şi în limitele stabilite de lege, precum şi să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislaţiei fiscale, în îndeplinirea obligaţiilor şi exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din iniţiativa organului fiscal, după caz.*

*(3) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice şi să ia în considerare toate circumstanţele edificatoare fiecărui caz în parte.*

*(4) Organul fiscal decide asupra felului şi volumului examinărilor, în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevăzute de lege.”*

Analizand actul administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala in raport de prevederile legale mai sus citate, invocate de societatea contestatara, se reţine ca organele de inspectie fiscala, au apreciat relevanta starii de fapt reale a contribuabilului pe baza documentelor financiar contabile prezentate de societate in timpul controlului precum şi utilizarii mijloacelor de proba respectiv informaţiilor transmise de reprezentatul legal al societăţii contestatara , informaţiilor transmise de membrii comisiei de inventariere a mărfii, controlului incrucisat efectuat la societatea de colectare a deseurilor, informaţiilor transmise de reprezentantul legal al acestei societăţi.

In balanţa de verificare întocmita de Societatea X la data de 31.12.2019 era înregistrat un sold debitor ...; stocul de marfa evidenciat scriptic în balanţa de verificare nu a fost constatat faptic de organele de inspectie fiscala urmare verificarii efectuate iar din documentele prezentate de societate a rezultat ca acest stoc de marfa ar fi fost predat societăţii de colectare a deseurilor .



Din documentele prezentate în timpul controlului (proces verbale de scoatere din gestiune a marfurilor deteriorate) a rezultat ca au fost predate societății de colectare a deșeurilor produse noi precum tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de intretinere fizica din inox (bare antrenament) gazon, masa masaj etc, cantitatea totala de deșeu predat fiind de 4,5 t.

După cum s-a arătat și mai sus, în virtutea rolului activ în vederea aprecierii stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat la societatea de colectare a deșeurilor care s-a finalizat prin încheierea Procesului verbal.

Din constatările efectuate și informațiile transmise de reprezentantul legal al societății și angajatul acestei societăți a rezultat ca societatea de colectare a deșeurilor nu a preluat spre reciclare marfurile de natura celor înscrise în listele de inventar/procesele verbale de scoatere din gestiune, întocmite de societatea X; organele de inspecție fiscală au concluzionat ca marfa înscrisă de societatea X în listele de inventar, procesele verbale de scoatere din gestiune nu au fost predate spre reciclare acestei societăți.

Din informațiile transmise de reprezentantul legal al Societății X a rezultat ca stocul de marfa în cauză, a fost propus spre casare cu mult timp în urma efectuării efective a casării prin distrugere, însă nu a prezentat documente în acest sens (liste de inventar din anii precedenți, liste cu bunurile propuse a fi casate, procese verbale privind rezultatele inventarierii, procese verbale de casare).

Din informațiile transmise de membrii din comisia de casare a rezultat ca aceștia nu au participat la inventarierea bunurilor propuse spre casare și nu au participat la încărcarea efectivă a bunurilor predate în luna ianuarie și februarie 2020.

De asemenea, urmare analizei efectuate în raport de bunurile înscrise în listele de inventar și cantitatea de bunuri predate conform proceselor verbale de predare-primire încheiate între cele două societăți organele de inspecție fiscală au constatat ca din punct de vedere cantitativ bunurile scoase din gestiune sunt subevaluate, cantitatea reală a acestor bunuri fiind mult mai mare.

Astfel, urmare analizării documentelor prezentate de societate în timpul controlului și administrării mijloacelor de proba organele de inspecție fiscală au apreciat relevanța stării de fapt fiscale și au concluzionat ca marfa este lipsă în gestiune.

Se reține ca, în conformitate cu prevederile art.14 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală :

*“(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal în concordanță cu realitatea lor economică, determinată în baza probelor administrate în condițiile prezentului cod. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu respectarea fondului economic al acestora.”*

iar la art.64 și 72 din același act normativ se prevede ca:

-art.64

*“(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul/plătitorul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să*

*solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice.”*

-art.72

*“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.”*

In concluzie se retine ca, organele de inspectie fiscala la stabilirea starii de fapt fiscale au luat in considerare documentele prezentate de societate si evidentele contabile ale societatii, au avut in vedere raporturile juridice relevante pentru impunere iar in vederea clarificarii unor aspecte organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare atat societatii contestatare cat si altor persoane, s-a efectuat control incrucisat la societatea de colectare a daturilor astfel ca, în speta nu poate fi vorba de incalcarea principiilor de conduita în administrarea creantelor fiscale așa cum sustine societatea contestatara.

In ceea ce priveste afirmatia societatii contestatare potrivit caruia in speta nu s-ar fi respectat principiul bunei credinte prevazut la art.12 din Codul de procedura fiscala, mentionam:

Conform art.12 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

*“(1) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.*

*(2) Contribuabilul/Plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.*

*(3) Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.*

*(4) Buna-credință a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se retine ca relatiile dintre contribuabil si organul fiscal trebuie sa fie fundamentate pe buna credinta.

Aratam ca buna credinta se prezuma potrivit unui principiu larg recunoscut de dreptul civil roman, consacrat prin art.14(2) din Legea nr.287/2009 republicata, privind Codul civil iar reaua credinta trebuie dovedita, conditie care nu este indeplinita de societatea contestatara.

Totodata, se retine ca potrivit Deciziei Curtii Constitutionale nr.73/1995, exercitarea abuziva a unui drept se produce numai in situatia in care dreptul se realizeaza in alt scop decat acela pentru care legea l-a recunoscut, situatie care nu se circumscrie spetei, societatea contestatara neinvocand niciun argument in acest sens.

In conditiile in care societatea contestatara nu a dovedit reaua credinta a organelor de inspectie fiscala in stabilirea de creante fiscale suplimentare, actul administrativ fiscal contestat nu poate fi considerat nul.

La art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, legiuitorul a prevazut in mod expres si limitativ elementele care conduc la nulitatea actului administrativ fiscal, si anume:

*"(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din urmatoarele situatii:*

*a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competenta;*

*b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 46 alin. (6), precum si organul fiscal emitent;*

*c) este afectat de o grava si evidenta eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o grava si evidenta eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, daca acestea ar fi fost înlaturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa."*

Se retine ca, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres acele elemente din continutul actelor administrativ fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a actelor administrativ fiscale si anume:este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competenta;nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, precum si organul fiscal emitent;este afectat de o grava si evidenta eroare.

Din prevederile legale enuntate se retine ca actul administrativ fiscal este afectat de o grava si evidenta eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, daca acestea ar fi fost înlaturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

Dupa cum s-a aratat si mai sus, societatea contestatara a solicitat anularea actului administrativ fiscal pe motiv ca dreptul organului de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale pe anul 2014 si 2015 era prescrist, ca actul nu ar fi fost motivat in fapt si drept precum si faptul ca s-ar fi incalcat principiile generale de conduita in administrarea creantelor fiscale, argumente care au fost respinse ca neintemeiate , pentru motivele mai sus prezentate.

Deoarece exceptiile de procedura ridicate de societatea contestatara au fost respinse ca neintemeiate , D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Societatea X cu privire la obligatiile fiscale reprezentând TVA și impozit pe venitul din alte surse ce fac obiectul Deciziei de impunere.

## **B) Fondul cauzei;**

1. Referitor la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra bazei impozabile , contestata de societate , **D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita să se pronunte dacă în mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea în favoarea statului a TVA deductibila și au stabilit suplimentar de plata TVA asupra stocului de marfa constatat lipsa în gestiune, în conditiile în care la contestatia formulata nu au fost anexate**

**documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decât cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

În fapt, în balanța de verificare întocmită de Societatea X la data de 31.12.2019, în contul 371 "Marfuri" era înregistrat un sold debitor ...; stocul de marfa evidențiat scriptic în balanța de verificare nu a fost constatat faptic de organele de inspectie fiscala urmare verificării efectuate iar din documentele prezentate de societate a rezultat ca acest stoc de marfa ar fi fost predat societății de colectare a deșeurilor, conform contractului încheiat cu aceasta.

Urmare verificării efectuate și analizării documentelor prezentate de societate, a informațiilor transmise de reprezentantul legal al societății contestată, a informațiilor transmise de către membrii comisiei de inventariere și casare a stocului de marfa precum și urmare controlului încrucișat efectuat la societatea de colectare a deșeurilor și informațiilor transmise de reprezentanții acestei societăți, organele de inspectie fiscala au constatat ca marfa înscrisă de societatea X în listele de inventar/procese verbale de scoatere din gestiune, nu a fost predată pentru reciclare societății de colectare a deșeurilor; organele de inspectie fiscala au concluzionat faptul ca stocul de marfa evidențiat de societatea X în balanța din luna decembrie 2019, în contul 371 "Mărfuri" reprezintă bunuri lipsă în gestiune pentru care societatea avea obligația ajustării TVA deductibile.

În conformitate cu prevederile art. 304 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată dedusă, aferentă stocului de marfa lipsă în gestiune și au stabilit suplimentar de plată taxa pe valoarea adăugată.

În contestația formulată, referitor la acest capăt de cerere societatea contestată invocă dispozițiile art.304 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal precum și dispozițiile art.55, art.72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala și susține ca prin înscrisuri a dovedit ca în luna ianuarie și februarie 2020 reprezentanții societății de colectare a deșeurilor au ridicat cantitatea de 4.5 t deșeuri, întocmind mai multe documente respectiv contract, formular de încărcare-descărcare, tichete de cântărire deșeu plastic, deșeu metalic, deșeu textile, deșeu carton, factura reprezentând contravaloare prestări servicii colectare/valorificare.

Societatea contestată susține ca din documentele emise de societatea colectoare rezultă ca pentru fiecare categorie de deșeu plastic, textile etc.au alocat un cod și totodată contravaloarea serviciului de valorificare și colectare a depins de categoria de deșeuri distruse.

Societatea contestată susține ca aceste documente nu pot fi ignorate fără consecințe penale pentru cei care le-au emis, doar pe baza unei „declarații” neanexate raportului de inspectie fiscala, a unei persoane neidentificată cu nume și prenume care recunoaște ca nu a participat la operațiunile de preluare și distrugere; entitățile care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor autorizate potrivit legislației în vigoare privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile au obligația să calculeze, să rețină, să declare și să vireze la Fondul pentru mediu o contribuție de 3% din veniturile realizate din vânzarea de deșeuri metalice feroase și neferoase.

Totodată societatea contestată susține ca concluziile organelor de inspectie fiscala sunt contradictorii deoarece inițial și-au întemeiat constatările prin raportare

doar la diferența dintre ce s-a predat efectiv și cantitățile ce au rezultat din site-urile invocate în raportul de inspectie fiscală neadmitând greutatele/produs indicate de societate, recalculându-le iar ulterior considera ca nu s-ar fi predat nimic societății de valorificare a deșeurilor, ci bunurile ar fi fost însușite în totalitate de către administrator, prin aceasta din urma concluzie ignorând chiar și rezultatele controlului încrucișat la care se raportează și care atesta predarea a 4,5 t deșeuri.

Societatea contestată face referire la prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și susține ca organul fiscal nu a luat în considerare documentele justificative prezentate de către aceasta în timpul controlului, care reflecta conținutul economic al operațiunilor și au ajustat taxa pe valoarea adăugată neaplicând legislația fiscală în mod corect;

Societatea contestată susține ca bunurile pe care le-a casat nu pot fi considerate nici livrări de bunuri cu plată și nici atribuite administratorului societății din următoarele motive;

- bunurile nu sunt imputabile;
- degradarea calitativă se datorează unor cauze obiective;
- se face dovada ca aceste bunuri au fost distruse și nu mai pot intra în circuitul economic;
- bunurile scoase din circuitul economic în 2020 au fost scoase din gestiune anual, stocurile provenind din achiziții făcute în anul 2008;
- în urma proceselor verbale de casare produsele scoase din circuitul economic au fost predate pe baza de documente către societatea de colectare a deșeurilor ;
- greutățile produselor sunt cele indicate în procesul verbal de inventariere;

Astfel, societatea contestată susține ca a respectat condițiile cumulative pentru ca operațiunile de scoatere din circuitul economic al bunurilor depreciate să nu fie considerată livrare de bunuri sau atribuite către administrator.

În drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.297, art.299 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și competențele ulterioare, potrivit cărora:

-art.297

*„(4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;”*

-art.299

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

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 319](#), precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”*

În conformitate cu prevederile pct.69 din Hotararea Guvernului nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal:

*"(1) Persoana impozabila poate deduce taxa aferenta achizitiilor daca sunt îndeplinite conditiile de fond prevazute la pct. 67 alin. (1), precum si formalitatile prevazute la art. 299 din Codul fiscal."*

Cu privire la ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de bunuri, la art.304 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*"(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:*

*a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;*

*b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la [art. 287](#);*

*c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.*

*(2) Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:*

*a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;"*

În explicarea prevederilor art.304 din Cod, la pct.78 din Hotararea nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, se prevede:

*"(1) În situația în care intervin situațiile prevăzute la [art. 304](#) alin. (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor, activelor corporale fixe în curs de execuție.[...]*

*(3) Nu se efectuează ajustarea taxei deductibile:[...]*

*b) în situațiile prevăzute la [art. 304](#) alin. (2) din Codul fiscal.[...]*

*(6) În baza [art. 304](#) alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:*

*a) bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la [art. 304](#) alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei:[...]*

*(10) În sensul [art. 304](#) alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor de natura celor*

*prevăzute la alin. (1) distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, următoarele, dar fără a se limita la acestea:[...]*

*d) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și pentru care se face dovada distrugerii:[...]*

*(11) Situațiile menționate la alin. (10) nu sunt exhaustive; în orice altă situație în care persoana impozabilă aduce suficiente dovezi că bunurile sunt distruse, pierdute sau furate, nu are obligația ajustării taxei.[...]*

*(12) Obligația de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunurile au fost distruse, pierdute sau furate, în sensul [art. 304](#) alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, revine persoanei impozabile.”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca deducerea initiala se ajusteaza in cazurile in care deducerea este mai mare sau mai mica decat cea pe care persoana impozabila avea dreptul sa o opereze; daca exista modificari ale elementelor luate in considerare pentru determinarea sumei deductibile intervenite dupa depunerea decontului de taxa, persoana impozabila isi pierde sau castiga dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrare sau serviciile neutilizate; se reține ca nu se ajusteza deducerea initiala a taxei in cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, in conditiile in care aceste situatii sunt demonstrate sau confirmate de persoana impozabila pe baza unor documente doveditoare.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei in raport de prevederile legale enunțate, sustinerile societatii contestatare, se retin urmatoarele:

Din bilanța de verificare întocmita de Societatea X la data de 31.12.2019 rezulta ca soldul debitor al contului 371"Marfuri" este ... .

Se reține ca stocul de marfa evidentiat scriptic în bilanța de verificare la 31.12.2019 nu a fost constatat factic de organele de inspectie fiscala în gestiunea Societății X.

În vederea justificării lipsei stocului de marfa, in timpul controlului, societatea a prezentat documente precum listele de inventar și procesele verbale de scoatere din gestiune a mărfurilor deteriorate din care rezulta ca stocul de marfa evidențiat în bilanța de verificare la 31.12.2019 , compus din echipamente sportive neperisabile, respectiv fara termen de garanție destinate vanzarii (produse noi) : tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de întreținere fizica din inox(bare antrenament), gazon, masa masaj, etc ar fi fost predat societății de colectare a deșeurilor .

Din documentele prezentate de societatea contestatara, se reține ca societatea de colectare a deșeurilor ar fi preluat cantitatea de 4.5 t deșeu , de la o casa , deșeurile fiind încărcate în camion de către reprezentantii societatii X.

Se reține ca în timpul controlului în vederea stabilirii starii de fapt fiscale organele de inspectie fiscala au procedat la utilizarea mijloacelor de proba conform prevederilor art.55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

*„(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate*

*în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.*

*(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:*

*a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;*

*b) solicitarea de expertize;*

*c) folosirea înscrisurilor;*

*d) efectuarea de constatări la fața locului;*

*e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.*

*(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”*

În acest sens, organele de inspecție fiscală, prin nota explicativă a solicitat informații suplimentare reprezentantului legal al societății contestatăre iar acesta prin răspunsul formulat la întrebările din Nota explicativă a precizat ca:

“ Stocul de marfa care a aparținut Societății X, a fost propus spre casare cu mult timp în urma efectuării efective a casării prin distrugere (...) Articolele casate s-au distins și pregătit pentru casare cu mult timp în urma, faptul că doar în 2020 s-a efectuat această operațiune se datorează faptului că am luat toate documentele de la fostul contabil, iar acesta trebuia să termine ceea ce nu a făcut în ultimii 5-6 ani”.

Prin urmare, administratorul societății, susține că a efectuat inventarierea, încărcarea și predarea bunurilor în cauză, către societatea de colectare a deșeurilor.

Organele de inspecție fiscală prin Nota explicativă au solicitat informații suplimentare și membrilor care au făcut parte din comisia de inventariere, casare după cum rezulta din documentele existente în copie la dosarul cauzei.

Se reține că, persoana fizică -membrul 1, a transmis răspunsurile la întrebările din nota explicativă, pe adresa de mail a organelor de inspecție fiscală, în care specifică următoarele:”Consider că este o eroare de comunicare și vin cu precizarea că subsemnatul nu am avut calitatea de angajat/colaborator al vreunei firme de a domnului ... Deci nu aveam dreptul să efectuez inventarierea la vreo firmă de- a domnului ... Eu am fost solicitat să fac parte din comisia de CASARE a unor bunuri DETERIORATE, probabil propuse spre casare de administrator, contabil sau gestionar deci nu am inventariat stocuri la sfârșitul anului, nu știu ce balanțe invocați d-voastră (...)

Nu am participat la încărcarea efectivă a produselor nefiind obligația mea”.

Membrul 2 din comisia de inventariere a transmis organelor de inspecție fiscală răspunsul la întrebările din nota explicativă (anexa nr.5 la RIF) în care precizează ca: „ (...) Nu am participat la numărarea și cântărirea efectivă a stocului de marfa, **articolele fiind deja distruse, stocul de marfa fiind cel constituit din documentele primite de la aceea vreme.** (...)

Nu am participat la încărcarea efectivă a bunurilor predate în luna ianuarie și februarie 2020”.

Prin urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală au reținut că cele două persoane -membri care au semnat listele de inventariere și procesele verbale de scoatere din gestiune a mărfurilor deteriorate nu aveau calitatea de



salariati/asociati/imputerniciti ai societății contestatare iar din răspunsurile date la întrebările din notele explicative rezulta ca aceștia nu au inventariat faptic (numarat/cantărit) stocul de marfa înscris în listele de inventar și nici nu au participat efectiv la încărcarea/predarea deșeurilor către societatea de colectare a deșeurilor

Din Procesul verbal încheiat de organele de inspecție fiscală cu ocazia controlului încrucișat la societatea de colectare a deșeurilor existent în copie la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Din verificarea documentelor prezentate organelor de inspecție fiscală de către societatea de colectare a deșeurilor s-a constatat că aceasta societate a achiziționat cantitatea totală de 4,5 t deșeu de la X. Conform proceselor verbale de predare-primire încheiate între cele două societăți și a formularelor de încărcare-descărcare, deșeurile în cauză au fost încărcate, transportate cu camionul proprietatea societății de colectare a deșeurilor.

Din documentele financiar contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-a constatat că, cantitatea de 4.5 t deșeu preluată și transportată de societatea de colectare a deșeurilor, se compune din: deșeu textil; deșeu hârtie; deșeu plastic; deșeu metalic;

Se reține că organele de inspecție fiscală, prin Nota explicativă, au solicitat explicații scrise reprezentanților legali ai societății de colectare a deșeurilor și conducătorului autoutilitare care a efectuat transporturile în cauză.

Reprezentatul legal al societății, prin răspunsul dat la întrebările din Nota explicativă susține că: „...Din marfa recepționată de la societatea X – deșeu de hârtie/ carton a fost valorificat către reciclare, iar deșeu de plastic, metal și textil nu au fost valorificate, o parte fiind tocat, balotat sau depozitat. Din analiza listelor de inventar prezentate de organele de control, o parte din acestea -bari de antrenament, gantere, gazon rulat; masa de masaj, mingi, panou baschet, nu se regăsesc în stocul de deșuri.

La o simplă analiză a listelor de inventar și un calcul matematic simplu rezulta o neconcordanță majoră între cantitatea predată de X (zeci de tone) și cantitatea de deșeu recepționată de noi, 4,5 tone.

La descărcarea deșeurilor transportate de noi de la societatea X se putea sesiza ușor de toți angajații societății noastre dacă erau bunuri de natura celor înscrise în lista de inventar acest lucru nefiind sesizat de nici un angajat.

La momentul discuției cu cei de la X mi s-a spus că am de transportat/preluat echipamente uzate/vechi.”

În răspunsul dat la întrebările din Nota explicativă dată de către celălalt reprezentant rezulta că: *Bunurile transportate în luna ianuarie și februarie au fost încărcate la o casă și erau ambalate în cutii de carton și saci.*

*Analizând listele de inventar prezentate de organele de control aceste bunuri nu puteau fi încărcate din următoarele motive:*

*-volumul acestora era mult mai mare decât volumul cutiilor care au fost încărcate la cele două transporturi;*

*-cu ocazia încărcării celor două transporturi nu am sesizat bunuri de natura celor prezentate la întrebarea nr. 1;*

*-o parte din bunurile înscrise din listele de inventar nu puteau fi ambalate în cutiile de carton transportate de mine -masa de masaj, bari de antrenament și gantere, mingi de fotbal, etc. ”*

Din analiza listelor de inventar și proceselor verbale de scoatere din gestiune a mărfurilor, prezentate de societatea X, s-a constatat ca:

-stocul de marfa evidențiat în balanța și care ar fi fost predat spre distrugere era compus din echipamente sportive neperisabile, respectiv fără termen de garanție destinate vanzării (produse noi) : tricouri, șorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de întreținere fizică din inox (bare antrenament, gantere), masa masaj, gazon, etc, produse sub marca „JOMA” ;

-cantitățile înscrise în procesele verbale sunt mult subevaluate, cantitatea reală a acestor mărfuri fiind mult mai mare.

Spre exemplificare, organul de inspectie fiscala arata ca la poziția 385 din procesul verbal este înscrisă cantitatea ... reprezentând treninguri mari marca Joma , la poziția 235 din procesul verbal este înscrisă cantitatea de ... reprezentând gazon rulat iar la pozițiile 294-408 din procesul verbal sunt înscrise mii de buc/perechi incaltaminte de diferite tipuri/modele .

Din informațiile existente pe site-urile de specialitate- rezulta ca produsele descrise anterior au o greutate mai mare - spre exemplificare treningurile mari cântăresc în medie aproximativ 500 g/ bucata, un metru patrat de gazon cântărește în medie 2,5 kg/mp, iar incaltaminta sport cântărește în medie 500 g perechea.

În aceste condiții, s-a constatat ca exista o diferența majora între cantitățile înscrise în listele de inventar prezentate de societatea X și cantitățile reale de mărfuri în cauza; doar din exemplele enumerate rezulta o diferența de peste 1.000 kg.

După cum s-a arătat și mai sus, aceasta situație de fapt a fost confirmată și de reprezentantul societății de colectare a deșeurilor , prin răspunsul dat la întrebările din nota explicativa .

Nu se poate reține afirmația societății contestată potrivit căreia s-ar fi constatat o diferență în minus de 1.000 kg între cantitatea de deșeu predată la societatea de colectare a deșeurilor față de cea rezultată din listele de inventariere, în condițiile în care în Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala specifica faptul ca doar din exemplele enumerate mai sus rezulta o diferența de peste 1.000 kg.

În consecință, se reține ca, în timpul controlului societatea contestată nu a justificat cu documente ca marfa înscrisă în listele de inventar ar fi fost predată societății de colectare a deșeurilor .

La contestația formulată, societatea contestată nu a atașat documente suplimentare prin care să justifice ca stocul de marfa înregistrat în contabilitate la 31.12.2019 în contul 371”Marfuri” ar fi fost predat în totalitate societății de colectare a deșeurilor .

În conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

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

La art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;”*

iar in conformitate cu prevederile art.276 din acelasi act normativ :

*“(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.[...]”*

*(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei.*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca sarcina probei revine societății contestată, aceasta având posibilitatea ca la dosarul contestației să depună probe noi în susținerea contestației.

În contestația formulată societatea contestată susține ca bunurile scoase din circuitul economic în 2020 au fost scoase din gestiune anual, stocurile provenind din achiziții făcute în anul 2008 însă nu a prezentat documente în acest sens respectiv liste de inventar întocmite anual, listele de inventar cu bunurile depreciate, degradate, greu vandabile, procedee verbale de casare.

La art. 7 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se prevede:

*“(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 ori transformării sau al lichidării și în alte situații prevăzute de lege.[...]”*

*(3) Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit reglementărilor contabile aplicabile.”*

În Ordinul 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, se prevede:

*"1. - (1) Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reprezintă ansamblul operațiilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.*

*(2) Inventarierea are ca scop principal stabilirea situației reale a tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale fiecărei entități, precum și a bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane juridice sau fizice, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare și a performanței entității pentru respectivul exercițiu financiar.*

*2. - (1) În temeiul prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, entitățile au obligația să efectueze inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute, la începutul activității, cel puțin o dată*

*Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.*

*în cursul exercitiului financiar pe parcursul functionarii lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în următoarele situații:*

*a) la cererea organelor de control, cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe prevăzute de lege;*

*b) ori de câte ori sunt indicii ca există lipsuri sau plusuri în gestiune, care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere;*

*c) ori de câte ori intervine o predare-primire de gestiune;*

*d) cu prilejul reorganizării gestiunilor;*

*e) ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră;*

*f) în alte cazuri prevăzute de lege.*

*4. - (1) Inventarierea anuală a elementelor de natură activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se face, de regulă, cu ocazia încheierii exercitiului financiar, avându-se în vedere și specificul activității fiecărei entități.*

*(4) În situația inventarierii unor gestiuni pe parcursul anului, în registrul-inventar se cuprinde valoarea stocurilor faptice inventariate și înscrise în listele de inventariere actualizate cu intrările și ieșirile de bunuri din perioada cuprinsă între data inventarierii și data încheierii exercitiului financiar.*

*5. Raspunderea pentru buna organizare a lucrarilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicata, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității. În vederea efectuării inventarierii, aceste persoane aprobă proceduri scrise, adaptate specificului activității, pe care le transmit comisiilor de inventariere.[...].*

*15. - (1) Stabilirea stocurilor faptice se face prin numărare, cântărire, măsurare sau cubare, după caz. Bunurile aflate în ambalaje originale intacte se desfac prin sondaj, acest lucru urmând a fi menționat și în listele de inventariere respective.*

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

*(2) Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fisele 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.*

*36. - (1) Evaluarea, cu ocazia inventarierii, a elementelor de natură activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se face potrivit prevederilor reglementărilor contabile aplicabile, precum și ale prezentelor norme.*

(2) Evaluarea se va efectua cu respectarea principiului permanenței metodelor, potrivit cărora modelele și regulile de evaluare trebuie menținute, asigurând comparabilitatea în timp a informațiilor contabile.

**37. La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se aplica principiul prudenței, potrivit cărora se ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare.**

*In cazul în care se constata ca valoarea de inventar este mai mare decât valoarea cu care acesta este evidențiat în contabilitate, în listele de inventariere se înscriu valorile din contabilitate.*

*În cazul în care valoarea de inventar a bunurilor este mai mică decât valoarea din contabilitate, în listele de inventariere se înscrie valoarea de inventar.*

**38. Pentru elementele de natura activelor la care s-au constatat depreciere, pe baza listelor de inventariere întocmite distinct comisia de inventariere face propuneri de ajustări pentru depreciere sau ajustări pentru pierdere de valoare, după caz, ori de înregistrare a unor amortizări suplimentare (pentru deprecierea ireversibilă ale imobilizărilor amortizabile), acolo unde este cazul, arătând totodată cauzele care au determinat aceste depreciere.**

**39. Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierea constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere solicită explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor, respectiv a urmăririi decontării creanțelor.**

*Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și depreciilor constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele faptice, rezultate în urma inventarierii.*

40. -[...]

(2) *În cazul constatării unor lipsuri imputabile în gestiune, administratorii trebuie să impute persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire.*

*Prin valoare de înlocuire, în sensul prezentelor norme, se înțelege costul de achiziție al unui bun cu caracteristici și grad de uzură similare celui lipsă în gestiune la data constatării pagubei, care cuprinde prețul de cumpărare practicat pe piață, la care se adaugă taxele nerecuperabile, inclusiv TVA, cheltuielile de transport, aprovizionare și alte cheltuieli, accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau pentru intrarea în gestiune a bunului respectiv. În cazul bunurilor constatate lipsă, ce urmează a fi imputate, care nu pot fi cumpărate de pe piață, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv.*

(3) *La stabilirea valorii debitului, în cazurile în care lipsurile în gestiune nu sunt considerate infracțiuni, se are în vedere posibilitatea compensării lipsurilor cu eventualele plusuri constatate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:*

*- să existe riscul de confuzie între sorturile aceluiași bun material, din cauza asemănării în ceea ce privește aspectul exterior: culoare, desen, model, dimensiuni, ambalaj sau alte elemente;*

*- diferențele constatate în plus sau în minus să se refere la aceeași perioadă de gestiune și la aceeași gestiune.[...].*

*41. - (1) Pentru bunurile la care sunt acceptate scazaminte, în cazul compensării lipsurilor cu plusurile stabilite la inventariere, scazamintele se calculeaza numai în situația în care cantitățile lipsa sunt mai mari decât cantitățile constatate în plus.*

*În această situație, cotele de scazaminte se aplica în primul rând la bunurile la care s-au constatat lipsurile.*

*Dacă în urma aplicării scazamintelor respective mai rămân diferențe cantitative în minus, cotele de scazaminte se pot aplica și asupra celorlalte bunuri admise în compensare, la care s-au constatat plusuri sau la care nu au rezultat diferențe.*

***Diferența stabilită în minus în urma compensării și aplicării tuturor cotelor de scazaminte, reprezentând prejudiciu pentru entitate, se recuperează de la persoanele vinovate, în conformitate cu dispozițiile legale.***

*(2) Normele privind limitele admisibile la perisabilitate sau cele stabilite intern nu se aplica anticipat, ci numai după constatarea existenței efective a lipsurilor și numai în limita acestora.*

*De asemenea, limitele de perisabilitate nu se aplica automat, acestea fiind considerate limite maxime.[...]*

***42. 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: data întocmirii, numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere, numărul și data deciziei de numire a comisiei de inventariere, gestiunea/gestiunile inventariată/inventariate, data începerii și terminării operațiunii de inventariere, rezultatele inventarierii, concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și persoanele vinovate, precum și propuneri de măsuri în legătură cu acestea, volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile, fără desfacere asigurată și propuneri de măsuri în vederea reintegrării lor în circuitul economic, propuneri de scoatere din funcțiune a imobilizărilor corporale, respectiv din evidența a imobilizărilor necorporale, propuneri de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de***

*inventar si declarare sau casare a unor stocuri, constatari privind pastrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integritatii bunurilor din gestiune, precum si alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate.*

*43. Propunerile cuprinse în procesul-verbal al comisiei de inventariere se prezinta, în termen de 7 zile lucratoare de la data încheierii operatiunilor de inventariere, administratorului, ordonatorului de credite sau persoanei responsabile cu gestiunea entitatii. Acesta, cu avizul conducatorului compartimentului financiar-contabil si al conducatorului compartimentului juridic, decide asupra solutionarii propunerilor facute, cu respectarea dispozitiilor legale.*

*44.-(1)"Registrul-inventar" (cod 14-1-2) este un document contabil obligatoriu în care se înscriu rezultatele inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, grupate dupa natura lor, conform posturilor din bilant.[...]*

*45.- (1)Rezultatele inventarierii trebuie înregistrate în evidenta tehnico-operativa în termen de cel mult 7 zile lucratoare de la data aprobarii procesului-verbal de inventariere de catre administrator, ordonatorul de credite sau persoana responsabila cu gestiunea entitatii.*

***Rezultatul inventarierii se înregistreaza în contabilitate potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicata, si în conformitate cu reglementarile contabile aplicabile."***

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca inventarierea are ca scop principal stabilirea situatiei reale a tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii ale fiecarei entitati, precum si a bunurilor si valorilor detinute cu orice titlu, apartinand altor persoane juridice sau fizice, in vederea întocmirii situatiilor financiare anuale care trebuie sa ofere o imagine fidela a pozitiei financiare si a performantei entitatii pentru respectivul exercitiu financiar.

De asemenea se retine ca, in conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, entitatile au obligatia sa efectueze inventarierea patrimoniului la inceputul activitatii, cel putin o data in cursul exercitiului financiar pe parcursul functionarii lor, in cazul fuziunii sau incetarii activitatii, la cererea organelor de control, cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe prevazute de lege precum si în alte situații prevazute de lege.Raspunderea pentru buna organizare a lucrarilor de inventariere revine administratorului sau altei persoane care are obligatia gestionarii entitatii.

Totodata se retine ca, rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic si inscrise în listele de inventariere cu cele din evidenta tehnico-operativa (fisele de magazie) si din contabilitate. În cazul în care valoarea de inventar a bunurilor este mai mica decât valoarea din contabilitate, in listele de inventariere se înscrie valoarea de inventar; se retine ca pentru toate plusurile, lipsurile si depreciierile constatate la bunuri, comisia de inventariere solicita explicatii scrise de la persoanele care au raspunderea gestionarii bunurilor iar pe baza explicatiilor primite si a documentelor analizate, stabileste natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor si depreciierilor constatate, precum si natura plusurilor, propunand, in conformitate cu

dispozitiile legale, modul de regularizare a diferentelor dintre datele din contabilitate si cele factice, rezultate în urma inventarierii.

Din prevederile legale enuntate se retine ca diferenta stabilita în minus în urma compensarii si aplicarii tuturor cotelor de scazaminte, reprezinta prejudiciu pentru entitate si se recupereaza de la persoanele vinovate. Normele privind limitele admisibile la perisabilitate nu se aplica anticipat, ci numai dupa constatarea existentei efective a lipsurilor si numai în limita acestora.

Rezultatele inventarierii se inscriu de catre comisia de inventariere intr-un proces-verbal, care trebuie sa contina si informatii referitoare la propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor si ale lipsurilor constatate si persoanele vinovate, **propuneri de declarare sau casare a unor stocuri**, constatari privind pastrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integritatii bunurilor din gestiune, precum si alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate.

Se retine faptul ca, rezultatele inventarierii se inscriu in Registrul-inventar si de asemenea se inregistreaza in contabilitate potrivit prevederilor Legii nr.82/1991, republicata si in conformitate cu reglementarile legale.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale mai sus enuntate societatea contestatara avea obligatia de a efectua anual inventarierea patrimoniului iar rezultatele inventarierii se inscriu de către comisia de inventariere într-un proces verbal și într-un registru inventar și de asemenea se inregistreaza in contabilitate potrivit prevederilor Legii nr.82/1991, republicata, si in conformitate cu reglementarile legale.

Însă în timpul controlului sau la contestatia formulata , societatea contestatara nu a prezentat listele de inventariere intocmite anual, listele cu marfurile deteriorate, degradate calitativ, greu vandabile propuse a fi casate, procesul verbal privind rezultatul inventarierii, registrul inventar în care s-a înscris rezultatul inventarierii și de asemenea nu a făcut dovada ca rezultatul inventarierii ar fi fost înregistrat în contabilitate, conform prevederilor Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata.

În lipsa unor dovezi obiective, argumentul societății contestatara potrivit caruia bunurile casate nu pot fi considerate livrari de bunuri cu plata și nici atribuite administratorului societății pe motiv ca bunurile scoase din circuitul economic în anul 2020 ar fi fost scoase din gestiune anual, nu sunt imputabile , degradarea calitativa se datorează unor cauze obiective iar stocurile ar fi provenit din achizitii făcute în anul 2008, nu poate fi reținut în solutionarea favorabila a contestatiei , urmând a fi respins ca neintemeiat și nesustinut cu documente.

În ceea ce privește argumentul societății contestatara potrivit caruia organele de inspectie fiscala nu ar fi analizat documentele prezentate de societatea contestatara, acesta nu poate fi reținut în solutionarea favorabila a contestatiei în conditiile în care , după cum s-a arătat și mai sus, starea de fapt fiscala a fost apreciata de organele de inspectie fiscala în limitele atributiilor și compententelor ce le revin luând în considerare documentele prezentate de societatea contestatara în conformitate cu prevederile art.64, art.72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, și de asemenea utilizand mijloacele de proba prevazute la art.55 din același act normativ.

După cum s-a arătat și mai sus, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca stocul scriptic de marfa inregistrat in evidenta contabila a Societatii X, la 31.12.2019 este de ....



Din listele de inventar, procesele verbale de scoatere din gestiune a marfii din 18.01.2020 rezulta ca stocul de marfa se compune din : tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de întreținere fizica din inox(bare antrenament), gazon, masa masaj, etc.

Din facturile emise de societatea de colectare a deeurilor , Formularele de incarcare-descarcare, Tichetele de cantarile emise de societatea de colectare a deeurilor , existente în copie la dosarul cauzei rezulta ca aceasta societate a preluat și transportat de la societatea X cantitatea totala de 4.5 T, care se compune din: deseu textil, deseu de hârtie, deseu plastic, deseu metalic.

Urmare analizarii documentelor prezentate de societate și în concordanta cu mijloacele de proba utilizate în speta s-a constatat ca societatea contestatara nu a predat bunurile inscrise în listele de inventar și procesele verbale de scoatere din gestiune a marfii respectiv tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de întreținere fizica din inox(bare antrenament), gazon, masa masaj, către societatea de colectare a deeurilor .

Dupa cum s-a arătat și mai sus, din răspunsurile date la întrebările din notele explicative de către reprezentantii societății de colectare a deeurilor cu privire la marfa preluata de la Societatea X rezulta ca:

- bunurile transportate în luna ianuarie și februarie au fost încărcate la o casa din si erau ambalate în cutii de carton si saci;

- bunurile inscrise în listele de inventar prezentate de organele de control nu puteau fi ambalate în cutii deoarece volumul acestora era mult mai mare decât volumul cutiilor care au fost încărcate la cele doua transporturi;

- cu ocazia încărcării celor doua transporturi nu s-au sesizat bunuri de natura celor prezentate în listele de inventar;

- bunurile înscrise din listele de inventar precum masa de masaj, bari de antrenament si gantere, mingi de fotbal, nu puteau fi ambalata în cutiile de carton și nu au fost transportate de societatea de colectare a deeurilor ;

- deseul de hârtie/ carton a fost valorificat către reciclare, iar deseul de plastic, metal și textil nu au fost valorificate, o parte fiind tocat, balotat sau depozitat;

- din analiza listelor de inventar prezentate de organele de control, o parte din acestea -bari de antrenament, gantere, gazon rulat; masa de masaj, mingi, panou baschet, nu se regăsesc în stocul de deșeuri.

- din analiza listelor de inventar si un calcul matematic simplu rezulta o neconcordanța majora între cantitatea predata de X (zeci de tone) si cantitatea de deseu recepționată de noi, 4,5 tone.

- la descărcarea deșeurilor transportate de societatea de colectare a deeurilor de la societatea X se putea sesiza ușor de toti angajații societății dacă erau bunuri de natura celor inscrise în listele de inventar, acest lucru nefiind sesizat de nici un angajat.

Se reține astfel ca, societatea de colectare a deeurilor nu a preluat de la societatea X deeurile inscrise în listele de inventar și procesele verbale de scoatere din gestiune a marfii , prezentate de societatea contestatara în vederea justificarii lipsei din gestiune a stocului de marfa.

Totodata din informațiile prezentate de cei doi membrii ai comisiei de inventariere, casare care nu sunt angajații societății, se reține faptul ca aceștia nu au participat la numararea și cantarirea efectiva a stocului de marfa , articolele fiind deja distruse, stocul de marfa fiind constituit din documentele primite la acea vreme, rezultand astfel ca, listele de inventar și procesele verbale de scoatere din gestiune a

marfii au fost întocmite în baza documentelor de achiziție și nu prin numărare, cântărire a stocului faptic existent în gestiunea societății X la data de 31.12.2019.

După cum s-a arătat și mai sus, la contestația formulată societatea contestată nu a anexat documente care să contrazică susținerile organelor de inspecție fiscală și ale reprezentantului legal al societății de colectare deșeurilor sau documente din care să rezulte efectiv bunurile care compun cantitatea de 4.5 t predate societății de colectare a deșeurilor.

După cum s-a arătat și mai sus din documentele prezentate rezulta clar că a fost predata cantitatea de .. deșeu de hârtie, deșeu plastic, deșeu textil și deșeu metalic; societatea contestată nu a prezentat documente din care să rezulte bunurile din listele de inventar întocmite care compun cantitate de deșeu textil în condițiile în care urmare analizării acestor liste de inventar de către organele de inspecție fiscală și reprezentantul legal al societății de colectare a deșeurilor s-a constatat că bunurile înscrise în aceste liste ar cântări zeci de tone și nu 4,5 tone cât s-a predat în baza proceselor verbale către societatea de colectare a deșeurilor.

Cu privire la cantitatea de deșeu metalic care a fost predata societății de colectare a deșeurilor conform proceselor verbale întocmite, din probatoriul administrat în cauză se reține că bunurile înscrise în listele de inventar precum bare de antrenament, gantere, masa de masaj, panou baschet nu au fost predate societății de colectare a deșeurilor.

Prin urmare, se reține că, la stabilirea lipsei în gestiune organele de inspecție fiscală au luat în considerare toate circumstanțele edificatoare în vederea determinării stării de fapt fiscale, actul administrativ fiscal fiind motivat pe baza de probe și întemeiat legal potrivit Codului fiscal și Codului de procedură fiscală, astfel că argumentul societății contestate potrivit căruia nu ar fi fost analizate documentele prezentate de societate în timpul controlului este neîntemeiat.

În ceea ce privește solicitarea societății contestate referitoare la verificarea modalității în care organul de inspecție fiscală a analizat îndeplinirea unor cerințe de către contribuabilul la care s-a efectuat verificarea încrucișată și mai mult dacă a reconsiderat documentele financiar contabile emise de acest contribuabil, menționăm:

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P.-Inspecție fiscală au efectuat la societatea de colectare a deșeurilor un control inopinat denumit control încrucișat în conformitate cu prevederile art.134 alin.(2) lit.b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vederea verificării documentelor și operațiunilor impozabile ale acestui contribuabil în corelație cu cele deținute de Societatea X, persoana supusă unui control fiscal.

Potrivit art.134 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“Pentru aceleași operațiuni și obligațiile fiscale aferente acestora nu se poate derula concomitent și un control inopinat cu o inspecție fiscală derulată la același contribuabil, cu excepția situației în care în alte proceduri sunt necesare constatări în legătură cu operațiuni și obligații fiscale supuse unei inspecții fiscale în derulare, caz în care echipa de inspecție fiscală este competentă să efectueze și un control inopinat. În acest caz se încheie proces-verbal potrivit [art.](#)*

*135 alin. (3), iar durata controlului inopinat nu intră în calculul duratei inspecției fiscale.”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca pentru aceleași operațiuni și obligații fiscale nu se poate derula concomitent un control inopinat și o inspecție fiscală.

Potrivit Ordinului nr. 3711/2015 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală, anexa 5.6 “Instrucțiuni de completare și utilizare a formularului “Proces verbal “:

*“1. Procesul-verbal reprezintă actul de control care se întocmește de către organele de inspecție fiscală în cazul efectuării, în condițiile legii, a unei constatări la fața locului, precum și în cazul controlului inopinat/încrucișat, potrivit prevederilor art. 65 și 135 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, sau pentru consemnarea unor fapte, în timpul inspecției fiscale, care pot întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, potrivit prevederilor art. 132 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare.[...]*

*Nu are ca rezultat întocmirea unui act administrativ fiscal.[...]*

*2. În urma unei acțiuni de control inopinat/încrucișat sau de constatare la fața locului se pot formula propuneri de efectuare a unei inspecții fiscale parțiale sau generale la contribuabilul care a făcut obiectul controlului.”*

Se reține astfel ca în urma unui control încrucișat organul de inspecție fiscală poate formula propuneri de efectuare a unei inspecții fiscale parțiale sau generale la contribuabilul care a făcut obiectul controlului.

În speta , organele de inspecție fiscală au efectuat control încrucișat la societatea de colectare a deseurilor în vederea verificării documentelor și operațiunilor impozabile ale acestui contribuabil în corelație cu cele deținute de Societatea X, finalizat cu încheierea unui proces verbal conform art.135 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care constituie mijloc de probă în sensul art.55 din același act normativ.

Prin urmare, în speta nu s-a efectuat inspecție fiscală care în conformitate cu prevederile art.113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale, astfel ca susținerea societății contestată nu pot fi luate în considerare la soluționarea favorabilă a contestației.

În speta, după cum s-a arătat și mai sus , societatea contestată nu a făcut dovada că marfa înscrisă în listele de inventar și procesele verbale de scoatere din gestiune a marfii au fost predate societății de colectare a deseurilor iar organele de inspecție fiscală au considerat-o ca lipsă în gestiune.

Tratamentul fiscal in ceea ce privește lipsa în gestiune a stocurilor , este acela ca la constatarea lipsei în gestiune se va ajusta obligatoriu taxa pe valoarea adaugata aferenta stocurilor, respectiv se va anula total/partial deducerea exercitata initial.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, nu se ajusteaza deducerea initiala a taxei în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate în conditiile în care aceste situatii sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabila, însă în speta nu s-a făcut dovada ca bunurile reprezinta bunuri de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, propuse spre casare din cauze obiective , care au fost predate societății de colectare a deeurilor în vederea distrugerii .

În lipsa unor dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile ar reprezenta bunuri distruse, pierdute sau furate, se reține ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea TVA deductibila aferenta stocului de marfa constatat lipsa în gestiune, în conformitate cu prevederile pct.78 alin.(13) din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal aplicand procedeul sutei mărite , potrivit legii, și au stabilit suplimentar de plata TVA .

Se reține astfel ca, urmare ajustarii bazei impozabile reprezentând stoc de marfa lipsa în gestiune organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata .

În ceea ce privește invocarea de către societatea contestatara a dispozitiilor art.11 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia:

*“La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității”*, aratam ca acest articol consacra, la nivel de lege, principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil. In acest spirit o tranzactie normala din punct de vedere juridic poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Se retine ca in speta, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale privind TVA in baza prevederilor legale privind TVA si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, informatiilor transmise de catre reprezentantul legal al societatii, a mijloacelor de proba administrate in cauza(control incrucisat efectuat la societatea de colectare a deeurilor, informatiilor transmise de catre reprezentantul legal al acestei societatii) in ansamblul lor;organele de inspectie fiscala au apreciat starea de fapt fiscala in concordanta cu realitatea lor economica si au stabilit obligatii fiscale suplimentare in limitele atributiilor si competentelor ce revin.

In consecinta, având în vedere prevederile legale mai sus enuntate, documentele existente la dosarul cauzei precum și faptul ca argumentele societății contestatara, neinsotite de dovezi obiective, nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, in temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“Contestatia poate fi respinsa ca:*

*a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societatea X cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra bazei impozabile , prin Decizia de impunere .

2.Cu privire impozitul pe veniturile din alte surse, stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita să se pronunte dacă în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe veniturile din alte surse asupra bazei impozabile reprezentând marfa lipsa în gestiune în conditiile în care la contestatia anexata nu au fost prezentate documente suplimentare din care sa rezulte o alta situație de fapt fiscala decât cea stabilită de organele de inspectie fiscala.**

În fapt, urmare constatarilor mai sus descrise , organele de inspectie fiscala au reținut ca stocul de marfa , înregistrat în contul 371”Marfuri”in balanța de verificare întocmită de societatea X, pentru luna decembrie 2019, care nu a fost identificat faptic urmare controlului, în depozitul/magazinul societății a fost preluat de administrator (asociat majoritar) în folosul propriu al acestuia.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 114 alin (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina societății contestatare impozit pe veniturile din alte surse.

În contestatia formulata, societatea contestatara considera ca în mod eronat organele de inspectie fiscala au concluzionat ca stocul de marfa ar fi fost preluat de asociatul majoritar în folosul propriu al acestuia, în conditiile în care a dovedit cu documente ca reprezentantii societatii de colectare a deseurilor au ridicat de la X, cantitatea de 4.5 t deseu.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art.114 , art.115 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.114

*“(1) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadreaza în categoriile prevazute la art. 61 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu.*

*(2) În aceasta categorie se includ, însa nu sunt limitate, urmatoarele venituri:[...]*

*Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.*

*h) bunurile si/sau serviciile primite de un participant la persoana juridica, acordate/furnizate de catre persoana juridica în folosul personal al acestuia;"*

*-art.115*

*"(1) Impozitul pe venit se calculeaza prin retinere la sursa la momentul acordarii veniturilor de catre platitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut pentru veniturile prevazute la art. 114, cu exceptia veniturilor prevazute la art. 114 alin. (2) lit. l) si m).[...]*

*(2) Impozitul calculat si retinut reprezinta impozit final.*

*(3) Impozitul astfel retinut se plateste la bugetul de stat pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în care a fost retinut."*

Din prevederile legale se retine ca, sunt venituri din alte surse orice venituri identificate ca fiind impozabile , in aceasta categorie incadrându-se si bunurile si/ sau serviciile primite de un participant la persoana juridica , acordate de catre persoana juridica in folosul personal al acestuia.

Impozitul pe venit aferent acestor venituri se retine la sursa la momentul acordarii veniturilor de catre platitorul de venituri, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut ; impozitul pe venit calculat si retinut este impozit final si se plateste la bugetul statului pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost retinut.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei în raport de prevederile legale mai sus enuntate și sustinerile societății contestatare se rețin urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au stabilit de plata în sarcina Societății X impozit pe veniturile din alte surse asupra stocului de marfa înregistrat în contul 371"Marfuri" în balanța de verificare din luna decembrie 2019 neidentificat faptic în depozitul/magazinul societății și considerat ca fiind preluat de administrator (asociat majoritar) în folosul propriu al acestuia.

După cum s-a arătat și la pct.III.1 din prezenta decizie, în vederea stabilirii starii de fapt fiscale în ceea ce privește marfa înregistrată în balanța de verificare la 31.12.2019, în contul 371"Marfuri", organele de inspectie fiscala au analizat documentele prezentate de societate în timpul controlului, au administrat mijloacele de proba(control încrucișat la societatea de colectare a deseurilor , note explicative prin care s-au solicitat informații suplimentare reprezentantilor legali ai X, societatea de colectare a deseurilor, membrilor comisiei de inventariere) prevazute de art.55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala iar în temeiul art.6, art.7 din același act normativ, au apreciat ca marfa constand în tricouri, sorturi, jambiere, treninguri, jachete, mingi de fotbal, pantofi sport, rucsac, aparate de întreținere fizica din inox(bare antrenament), gazon, masa masaj, etc. către societatea de colectare a deseurilor, inscrisa în listele de inventar nu se regaste în deseurile în cantitate de 4,5 t predate societății de colectare a deseurilor, lucru susținut și de reprezentantii acestei societății.

De asemenea, după cum au constatat și organele de inspectie fiscala și s-a sesizat si reprezentantul legal al societății de colectare a deseurilor , exista neconcordanța majora între cantitatea inscrisa în listele inventar ale X (zeci de tone) și cantitatea de deseuri recepționate de societatea de colectare a deseurilor - 4,5 tone.

Totodata din informațiile prezentate de reprezentantul legal al societății de colectare a deseurilor cu ocazia controlului încrucișat s-a reținut faptul ca din marfa

recepționată de la X- deseul de hârtie/carton a fost valorificat către reciclare iar deseurile de plastic , metal și textil nu au fost valorificate , o parte fiind tocat, balotat sau depozitat; din analiza listelor de inventar prezentate de organele de inspectie fiscala , o parte din acestea-bare de antrenament, gantere, gazon rulat, masa de masaj, mingi, panou baschet nu se regasesc în stocul de deseuri.

După cum s-a arătat și mai sus, la contestația formulată societatea contestată nu a anexat documente care să contrazică susținerile organelor de inspectie fiscala și ale reprezentantului legal al societății de colectare deseuri sau documente din care să rezulte efectiv bunurile care compun cantitatea de 4.5 t deșeu predată societății de colectare a deșeurilor .

În conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

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

La art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;”*

iar în conformitate cu prevederile art.276 din același act normativ :

*“(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.[...]*

*(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei.*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că sarcina probei revine societății contestată, aceasta având posibilitatea ca la dosarul contestației să depună probe noi în susținerea contestației.

În condițiile în care, la contestația formulată societatea contestată nu a anexat documente suplimentare din care să rezulte în mod clar că stocul de marfă înscris în listele de inventar a fost depreciat calitativ , că nu a putut fi valorificat și s-a propus casarea acestuia fiind predat societății de colectare a deșeurilor în vederea reciclării , organul de soluționare a contestației va menține ca legale constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la faptul că, stocul de marfă înregistrat în contul 371"Marfuri" în balanța de verificare din luna decembrie 2019, care nu a fost identificat faptic urmarea controlului, în depozitul/magazinul societății a fost preluat de administrator (asociat majoritar) în folosul propriu al acestuia.

În aceste condiții se reține că, în mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ,în conformitate cu prevederile art. 114 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus enunțat, în sarcina societății contestată impozit pe veniturile din alte surse.

În consecință, având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, documentele existente la dosarul cauzei precum și faptul că argumentele societății contestată analizate la pct. III.1 din prezenta decizie, neînsoțite de dovezi obiective, nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*“(1) Prin decizie contestată va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*“Contestata poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de societatea X cu privire la impozit pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală asupra bazei impozabile, prin Decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, prevederilor legale invocate și în temeiul art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se,

## DECIDE

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Societatea X, înregistrată la D.G.R.F.P cu privire la motivele de nelegalitate ale Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

2.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Societatea X, înregistrată la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la obligațiile fiscale, care se compun din:

-TVA;

-impozit pe veniturile din alte surse;

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunal în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.