



DECIZIA NR. din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC C.I. SRL ,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr./
.....2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de SC C.I. SRL cu sediul în localitatea Rm. Vâlcea, str. cu contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. din2008.

Contestația are ca obiect suma de lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./....2008 și Raportul de inspecție fiscală nr./2008, anexa la aceasta, întocmite de Structura de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Rm.Vâlcea, reprezentind :

- | | |
|---|------------|
| - Impozit pe veniturile micorîntreprinderilor | lei; |
| - Majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile micro. | lei; |
| - Impozit pe profit suplimentar | lei; |
| - Majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar | lei; |
| - Taxa pe valoare adăugată | lei; |
| - Majorări de întârziere aferente T.V.A. | lei; |

SC C.I. SRL Rm. Vâlcea contestă de asemenea și Decizia nr..../2008 privind nemodificarea bazei de impunere întocmită de Structura de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Rm.Vâlcea.

Contestația este semnată de domnul W.I., în calitate de administrator al SC C.I. SRL, confirmată cu ștampila societății, și este formulată prin Cabinet avocat I. I. I., conform imputernicirii avocatiale anexată în original la dosarul cauzei.

Actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei la data de2008, conform procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr./2008, existent în xerox copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost formulată la data de2008, petenta respectând astfel termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la 31.07.2007.

Din analiza obiectului contestației , se retin următoarele :

A) În ceea ce privește condiția prevăzută la art.206 alin.(1) lit.b) din OG 92/2003 rep. privind Codul de Procedură Fiscală, relativ la obiectul contestației formulate organele de soluționare constată următoarele:

SC C.I. SRL Rm. Vâlcea în preambulul contestației nu precizează cuantumul sumelor contestate pe feluri de impozite și taxe și accesorii înscrise în actul administrativ contestat, respectiv decizia de impunere nr. .../2008, conform dispozițiilor art. 206, alin. (1), lit. b) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republic. la 31.07.2007.

Ținând cont de faptul că, contestația formulată de **SC C.I. SRL** Rm. Vâlcea, nu îndeplinește condiția prevăzută la alin.1, lit.b) al art. 206 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, prin adresa nr.2008, organele de soluționare a contestației au solicitat petentei precizarea în scris a cuantumului sumei contestate pe feluri de impozite, taxe și accesorii înscrise în actul administrativ contestat.

Plicul cu adresa în cauza a fost returnat de posta pe motivul " Avizat - lipsă domiciliu- Se aprobă înapoierea ".

La data de2008, organele de soluționare a contestației au retransmis adresa nr.2008.

Deși scrisoarea recomandată a fost primită de aceasta la data de2008, conform confirmării de primire existența la dosarul cauzei, petenta nu a dat curs solicitării organelor de soluționare până la data întocmirii prezentei.

Prin urmare, se va proceda la aplicarea prevederilor pct.2.1 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea INSTRUCȚIUNILOR pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. astfel :

" În situația în care contestatorul precizează că obiectul contestației îl formează actul administrativ atacat, fără însă a menționa, înăuntrul termenului acordat de organul de soluționare, cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, datorie vamală, contribuții, precum și accesorii ale acestora, sau măsurile pe care le contestă, **contestația se consideră formulată împotriva întregului act administrativ fiscal.**"

B) Referitor la capătul de cerere din contestație, privitor la Decizia de nemodificarea bazei de impunere nr.2008, se rețin următoarele:

În fapt, prin decizia nr.2008 privind nemodificarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală nu au constatat obligații fiscale datorate de petentă bugetului general consolidat al statului în ceea ce privește: contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declarație fiscală sau prin decizie emisă de organul fiscal.

Art. 109 alin. (2) din același act normativ precizează ca dacă urmare inspecției fiscale efectuate, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere iar în **cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului**, în acest sens fiind emisă și decizia de nemodificare a bazei de impunere nr....2008, în cauză.

Astfel, în accepțiunea Codului de procedură fiscală, aprobat prin OG 92/ 2003, art.109 alin. 2 decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../2008 nu reprezintă titlu de creanță întrucât prin aceasta nu se stabilește și nu se individualizează vreo creanță fiscală (**sume de plată stabilite**) la sursele nominalizate, în sarcina petentei.

Totodată, potrivit art. 205 alin. (2) și (4) din același act normativ este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând **fi contestate și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.**

Art. 206 alin.(1) lit. b) c) și d) din același act normativ prevede că, contestația se formulează în scris și cuprinde în mod obligatoriu :**obiectul contestației, motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază.**

Din coroborarea textelor de lege susmenționate se reține că lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiect, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Așa fiind, din situația de fapt și de drept sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art.205, alin.2 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat și deci nu a fost lezată în vreun drept al său.

Totodată petenta nu a motivat și demonstrat lezarea drepturilor sale prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../2008, prin care nu s-au stabilit obligații de plată la bugetul general consolidat în sarcina sa.

Drept urmare, având în vedere dispozițiile art.217, alin.1 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, care precizează că:" Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se mai proceda la analiza pe fond a contestației." raportat la dispozițiile pct. 9.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 aprobate prin Ordinul nr.519/2005 care nominalizează printre **excepțiile de procedură în soluționarea contestațiilor "lipsa unui interes legitim"** coroborate cu dispozițiile pct.13 lit.d) din aceleași prevederi legale care precizează că " Contestația poate fi respinsă ca :[...] d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim ", organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință la acest capăt de cerere din contestația formulată de **SC C.I. SRL** Rm. Vâlcea.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC C.I. SRL** înregistrată sub nr. **din2008** pentru suma de lei.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza și soluționare a cauzei .

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

A. SC C.I. SRL cu sediul în localitatea Rm.Vâlcea, str., sc. .. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ../2008 și Raportul de inspecție fiscală nr. .../2008, anexa la aceasta, întocmite de

Structura de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Rm.Vâlcea, motivând următoarele:

Petenta invocă că prin actele administrativ fiscale atacate, inspecția fiscală a constatat că un număr de opt facturi fiscale emise de SC G. A. I. SRL București în valoare totală de miliarde lei reprezentând livrări de materiale textile, nu au fost evidențiate în contabilitatea **SC C.I. SRL** Rm. Vâlcea, stabilind în consecință un impozit pe profit suplimentar de lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de..... lei, și o TVA suplimentară în sumă de lei cu majorări aferente în sumă de lei și "alte penalități de întârziere în valoare totală de cca un (1) miliard lei".

Petente invocă că decizia de impunere contestată nu are suport legal și a ignorat în totalitate situația de fapt și de drept, întrucât :

- cele opt facturi emise de SC G.A.I. SRL nu au fost înregistrate în evidența contabilă deoarece marfa respectivă nu a fost primită și recepționată de către **SC C.I. SRL** Rm. Vâlcea, în acest sens nici furnizorul și nici organul de control nu a făcut dovada că marfa ar fi fost primită de aceasta și nici că, ulterior, în cunoștință de cauză, **SC C.I. SRL** nu ar fi evidențiat-o în contabilitate;

- din actele de control efectuate de DGFP Vâlcea rezultă cu multă ușurință că SC G.A.I. SRL București a vândut en detail și, ulterior, și-a descărcat gestiunea pe **SC C.I. SRL** Vâlcea, emițând cele opt facturi fictive;

- în mod greșit organul de control a emis decizie pentru **SC C.I. SRL** întrucât, societatea nu a primit nici un fel de confirmări de solduri pentru perioada respectivă, 29.11.2004 - 02.12.2004 și 14.02.2006 de la furnizorul SC G.A.I. SRL, de asemenea nici notificări sau acționări în judecată pentru suma de miliarde lei reprezentând livrări de mărfuri efectuate de acesta;

- organele de control din cadrul DGFP Vâlcea și DGFP București au efectuat un control superficial la SC G.A.I. SRL București, mulțumindu-se cu cele inserate în Procesul-verbal nr. .../2007 încheiat de DGFP București și cu cele trei întrebări adresate contabilului șef al firmei furnizoare, în speță D-nei R. I.;

- deasemenea, petenta susține că, organele de control din cadrul celor două administrații financiare, Vâlcea și București, în loc să pornească de la acest aspect concret și anume că emitentul celor opt facturi a fost firma bucureșteană, s-a mulțumit să adreseze doar câteva întrebări și a conchis în final că vinovată de situația creată a fost firma vâlceană, care nu a primit marfa, nu a semnat cele opt facturi, iar firma bucureșteană nu a făcut dovada livrării mărfii cu avizul de expediere și cu procesul-verbal de predare primire a mărfii.

- petenta susține deasemenea, că nu a existat nici un contract de livrare de ambele părți sau comandă fermă scrisă, că nici un angajat din cadrul **SC C.I. SRL** Vâlcea și din conducerea societății nu a semnat de primire a mărfii și că nu există și nu se găsește originalul celor opt facturi emise de SC G.A.I. SRL București;

- petenta invocă că în mod greșit și fără suport legal DGFP Vâlcea a inserat în decizia nr. .../2008 că **SC C.I. SRL** Vâlcea nu a adus nici o dovadă din partea SC G.A.I. SRL București că nu ar fi avut relații comerciale cu privire la cele opt facturi emise fictiv de firma bucureșteană. În realitate, spune petenta, sarcina probei aparține organului fiscal, iar firma vâlceană a susținut, dovedit și precizat că nu a luat în evidență contabilă cele opt facturi deoarece marfa nu s-a livrat, neexistând contract, avize de expediție și proces-verbal de predare-primire a mărfii, elemente esențiale într-o relație comercială.

Petenta invocă de asemenea că decizia de impunere atacată fiind emisă având ca temei de drept art. 88 și art. 64 - 67 din OG nr. 92/ 2003 rep., societatea nu se află în nici una din situațiile prevăzute de art. 65 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, și, mai mult, că potrivit art. 64 și 67 alin. (1) și (29) din Codul de procedură fiscală numai documentele justificative și evidențele contribuabilului constituie probe în stabilirea bazei de impunere, dispoziții nerespectate de altfel de către organele de inspecție fiscală, decizia atacată fiind în consecință nelegală, nefondată și netemeinică.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

SC C.I. SRL are sediul social declarat localitatea Rm.Vâlcea, str., este înregistrată la ORC sub nr. J38/...../2003 și are CUI, cu atribut fiscal "RO" de la data de 01.04.2004.

În baza Referatului nr. /.....2008, întocmit ca urmare a informațiilor primite de la DGFP Județene din țară, organele de inspecție fiscală au revenit asupra constatărilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. /2007 și a Deciziei de impunere nr..... /2007, ambele încheiate sub rezerva verificării ulterioare în baza art. 88 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, întocmind decizia de impunere nr. /.....2008 și raportul de inspecție fiscală nr. /2008 anexa la aceasta din care rezultă următoarele :

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor a fost verificat în temeiul O.G. 24/ 2001, cu modificările și completările ulterioare și Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.01.2004 - 31.12.2004, constatându-se următoarele :

Urmare verificării furnizorului SC G.A.I. SRL de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP a Municipiului București ale caror constatări s-au materializat prin Procesul verbal nr. /2007 , a rezultat ca acesta a emis în perioada noiembrie 2004 - septembrie 2006 către **SC C.I. SRL** Rm. Vâlcea **opt facturi fiscale** în valoare totală de lei RON, facturi care nu au fost înregistrate în evidența contabilă de către beneficiar.

Din cele opt facturi fiscale, patru facturi fiscale în valoare de lei ROL, din care TVA în sumă de ... lei ROL sunt aferente anului 2004 cînd **SC C.I. SRL** se încadra în categoria platitorilor de impozit pe venit microîntreprinderi, astfel :

- factura fiscală seria B XHA nr. .../ 29.11.2004 în valoare totală de lei ROL, din care TVA în sumă de lei ROL;

- factura fiscală seria B XHA nr. .../ 29.11.2004 în valoare totală de ... lei ROL, din care TVA în sumă de lei ROL;

- factura fiscală seria B XHA nr. / 29.11.2004 în valoare totală de lei ROL, din care TVA în sumă de lei ROL;

- factura fiscală seria B XHA nr. / 02.12.2004 în valoare totală de lei ROL, din care TVA în sumă de lei ROL.

Urmare explicațiilor solicitate administratorului societății relativ la facturile emise de SC G.A.I. SRL și neînregistrate în contabilitate, acesta a răspuns (la data de 19.03.2008, cu adresa nr. anexa 10, și la data de 06.05.2008 anexa 17) ca nu le recunoaște, și ca în realitate nu a existat o relație de vânzare cumpărare între cele două societăți comerciale, în sensul că nu a existat un contract de vânzare de mărfuri și nici livrări de mărfuri de la SC G.A.I. SRL către **SC C.I. SRL**.

Ca urmare a constatării efectuate, ca operatorul economic nu a înregistrat în contabilitate aprovizionarea cu materiale textile în valoare fără TVA de lei ROL și TVA deductibil în sumă de lei ROL, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea adaosului comercial în sumă de 390,63 %, practicat de societate în anul 2004, (raportând total venituri din vânzarea mărfurilor cont 707 de mii lei ROL la total cheltuieli cu mărfurile cont 607 de mii lei ROL) în vederea estimării veniturilor realizate ca urmare a neînregistrării celor 4 facturi în evidența contabilă.

Astfel , în baza art. 65 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscal, rep. privind estimarea bazei de impunere, coroborate cu prevederile art. 6, alin. 1 și 2 din Legea nr. 82/1991, rep, echipa de inspecție fiscală a stabilit că prin neevidențierea intrărilor de mărfuri în sumă de lei ROL, societatea nu a înregistrat venituri aferente în sumă de lei ROL (..... x 390,63%), pentru care în temeiul art.105 și 107 din Legea 571/2003 au stabilit un **impozit pe veniturile microîntreprinderilor suplimentar în sumă de ROL** (..... x 1,5%), cu termen scadent 25.01.2005.

Avind în vedere că începând cu data de 25.01.2005, societatea este plătitoare de impozit pe profit, iar societatea a declarat eronat cu declarația nr. .../2007 un impozit pe veniturile microintreprinderilor aferent trim. IV 2006 în sumă de lei RON, organele de inspecție fiscală **au diminuat obligația de plată** privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor la suma de lei (.... - pentru care au fost calculate, în conf. cu art. 115 și 116 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep., cu modificările și completările ulterioare, majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere până la data de 31.12.2005 în sumă de lei.

Impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, H.G. nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.01.2006 - 31.12.2007 constatându-se următoarele:

Pentru anul 2006 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de lei ce provine din :

a) Diferența de lei venituri neinregistrate, (..... lei constatate - venituri ... lei evidențiate de societate) ce provine din estimarea veniturilor aferente marfurilor aprovizionate de la furnizorul SC G.A.I. SRL București și neinregistrate în contabilitate de SC C.I. SRL Rm. Vâlcea, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei, potrivit rezultatului verificării încrucișate transmise de DGFP București sub nr. .../2007 astfel :

- factura fiscală seria B YCQ nr. .../ 14.02.2006 în valoare totală de lei RON, din care TVA în sumă de lei RON;

- factura fiscală seria B YCQ nr. .../ 14.02.2006 în valoare totală de ... lei RON, din care TVA în sumă de lei RON;

- factura fiscală seria B YCQ nr./ 14.02.2006 în valoare totală de lei RON, din care TVA în sumă de lei RON;

- factura fiscală seria B YCQ nr./ 14.02.2006 în valoare totală de lei RON, din care TVA în sumă de lei RON.

Organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea adaosului comercial practicat de societate în anul 2006 în sumă de 148,73 % (raportând total venituri din vânzarea mărfurilor cont 707 de lei RON la total cheltuieli cu mărfurile cont 607 de ... lei RON) și în baza art. 66 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscal, rep. privind estimarea bazei de impunere, coroborate cu prevederile art. 6, alin. 1 și 2 din Legea nr. 82/1991, rep, s-a stabilit ca prin neevidențierea intrărilor de mărfuri în sumă de ... lei RON, societatea nu a înregistrat venituri aferente în sumă de ... lei RON (... x 148,73 %)

b) Diferența de ... lei (... lei cheltuieli constatate - ... lei total cheltuieli evidențiate) provine din neinregistrarea intrării de marfuri aprovizionate de la SC G.A.I. SRL București, potrivit informațiilor primite urmare verificării acestui furnizor.

Astfel, la veniturile estimate obținute de societate în sumă de lei, organul de inspecție fiscală a ținut cont și de cheltuielile care trebuia înregistrată în sumă de ... lei (ca fiind cheltuieli cu descărcarea de gestiune).

c) Cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de ... lei, din care:

- cheltuieli cu mărfurile constatate lipsă la inventar în sumă de ... lei, întrucât acestea au fost repuse în luna decembrie a anului 2005 de organul de inspecție fiscală din cadrul DGFP Vâlcea - A.C.F. conform RIF înregistrat sub nr. .../2007 la cap. 3, pct. 2, pag. 6;

- cheltuieli cu impozitul pe micorintreprinderi în sumă de ... lei, în conf. cu art. 21, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- cheltuieli cu amenzi și penalități în sumă de ... lei, în conf. cu art. 21, alin. (4), lit. b) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- cheltuieli cu clienți neîncasați în sumă de lei, în conf. cu art. 21, alin. (4), lit. o) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

d) Veniturile neimpozabile în sumă de lei, din care:

- venituri din exploatare în sumă de lei, înregistrate de societate în luna iunie 2006 aferente lipsei în gestiunea de mărfuri constatată la 31.12.2005, venituri care au fost repuse în luna decembrie 2005 , conform RIF nr. .../ 21.03.2007 la cap. 3, pct. 2, pag. 6;

- venituri din vânzări de mărfuri în sumă de ... lei înregistrate de societate în luna iunie 2006, aferente facturilor fiscale de la nr. ... la nr. ... emise în lunile februarie și martie 2004, venituri repuse de organul de inspecție fiscală în perioada la care se referă, conform RIF nr./ 21.03.2007 la cap. 3, pct. 1, pag. 4;

- venituri din vânzări de mărfuri în sumă de ... lei înregistrate de societate în luna iunie 2006, care reprezintă contravaloarea a douăzeci de facturi fiscale emise în lunile noiembrie și decembrie 2004, care au fost repuse de organul de inspecție fiscală în perioada la care se referă, conform RIF nr./ 21.03.2007 la cap. 3, pct. 1, lit. e, pag. 5;

- venituri din vânzări de mărfuri în sumă de ... lei înregistrate de societate în luna iunie 2006, care reprezintă contravaloarea a patru facturi fiscale emise în luna ianuarie 2005, care au fost repuse de organul de inspecție fiscală în perioada la care se referă, conform RIF nr.2007 la cap. 3, pct. 2, pag. 6.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de lei au fost calculate **majorări de întârziere** până la data de 16.05.2008 în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art. 115 și 116 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2007, organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei ce provine din :

- lei cheltuieli nedeductibile fiscal în conf. cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și TVA stabilită suplimentar în sumă de .. lei prin RIF nr. .../ 21.03.2007 înregistrate de societate pe cheltuieli în contul 658.3;

- ... lei cheltuieli cu alte servicii executate de terți în sumă de înregistrate de societate în trim. III 2007, reprezentând contravaloarea serviciilor facturate de L. S. SRL conform f.f. nr./2007 în valoare totală de lei și nr. .../2007 în valoare totală de ... lei; a caror valoare a fost inclusă în valoarea mărfurilor aprovizionate cu declarația vamală de import nr. .../2007 și, respectiv, nr. .../2007, care a fost inclusă pe cheltuieli (prin descărcarea de gestiune) pe parcursul vânzării mărfurilor achiziționate.

Taxa pe valoare adăugată a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 cu completările și modificările ulterioare și Metodologia de Inspecție Fiscală a Taxei pe Valoare Adăugată nr. 303271/ 2005, pe perioada 01.11.2003 - 29.02.2007, constatându-se următoarele

A) Societatea a dedus în mod eronat TVA în sumă de lei ROL aferent facturilor fiscale nr./2004 și nr. .../2004, emise de SC G.A.I. SRL București, pe numele alte societăți - SC A. C. SRL- , în conformitate cu prevederile art. 145, alin. (8) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, neacordându-se drept de deducere a TVA în suma de 479 lei ron înscris în acestea.

B) Urmare informațiilor primite de la organele fiscale teritoriale asupra relațiilor comerciale derulate de societate cu SC G.A.I. SRL , așa cum s-a mai menționat anterior, s-a constatat că în perioada noiembrie 2004 - septembrie 2006 SC C.I. SRL Rm. Vâlcea nu a înregistrat în contabilitate **opt facturi fiscale** în valoare totală de lei RON, din care TVA în suma de lei.

Ca urmare a estimării veniturilor ce trebuiau înregistrate în contabilitate de operatorul economic în suma de lei (...+.....), s-a stabilit că societatea avea obligația colectării TVA aferenta acestora în suma de lei (.... +.....)

Avind în vedere taxa pe valoare adaugata deductibila inscrisa pe cele 8 facturi emise de SC G.A.I. SRL in suma de lei , s-a stabilit o TVA de plata suplimentara in suma de lei.

C) În luna noiembrie 2006 SC C.I. SRL a dedus TVA în sumă de ... lei aferentă facturii fiscale nr. /2006, în valoare fără TVA de lei emisă de SC T. S. SRL, reprezentând bară haltere, bancă biceps, disc F5, disc F 10 și alte produse sportive, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de lei în conf. cu art. 145, alin. 3, lit. a) din legea nr. 571/ 2003 privind Coud fiscal, intrucit bunurile achiziționate nu sunt utilizate în scopul obținerii de operațiuni taxabile,

In urma inspecției fiscale, s-a stabilit suplimentar pe întreaga perioadă supusă verificării o TVA de plată în sumă totală de lei pentru care au fost calculate **majorări de întârziere** până la data de 16.05.2008 în sumă de lei și **penalități de întârziere** până la data de 31.12. 2005 în sumă de lei, în conformitate cu art. 115 și 116 din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. cu modificările și completările ulterioare.

II. Luând în considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, susținerile petentei și actele normative în vigoare incidente pe perioada verificată, se rețin următoarele :

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei **RON** reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor, impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora, stabilită de Structura de Inspecție Fiscală a Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Rm. Vâlcea este legal datorată de **SC C. I. SRL Rm. Vâlcea** .

1. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de .. lei, accesorii aferente în suma de ... lei; impozit pe profit în suma de .. lei și accesorii aferente în suma de ... lei și TVA în sumă de ... lei .

Cauza supusă soluționării este dacă SC C.I. SRL Rm. Vâlcea datorează obligațiile fiscale stabilite suplimentar de echipa de inspecție fiscală în condițiile în care urmare controlului încrucișat al furnizorului SC G. A. I. SRL București s-a constatat că un număr de opt facturi fiscale aferente anului 2004 și respectiv anului 2006 emise de acesta nu au fost evidențiate în contabilitatea societății .

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. /2007 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de plată nr. /2007 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Vâlcea, ambele încheiate sub rezerva verificării ulterioare în condițiile art. 88 din OG nr. 92/ 2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, s-a constatat că în perioada supusă inspecției fiscale, respectiv **noiembrie 2003 - septembrie 2006**, SC C.I. SRL Rm. Vâlcea s-a aprovizionat cu un volum mare de mărfuri (stofă și stretch) provenind de la doi agenți economici, și anume SC S. T. INTERNATIONAL IMPEX SRL București și SC A.I. SRL București.

Având în vedere volumul mare de mărfuri aprovizionate, precum și faptul că decontarea s-a efectuat în mare parte prin plăți în numerar, organul de inspecție fiscală a considerat oportună efectuarea de controale încrucișate la cei doi furnizori ai SC C.I. SRL Rm. Vâlcea.

Astfel, la data de2007, DGFP a Municipiului București a încheiat Procesul verbal de verificare a SC A.I. SRL București (anexa nr. 2) înregistrat sub nr. ..., comunicat DGFP Vâlcea prin adresa nr. /2007 din care rezultă următoarele :

- pe lângă facturile fiscale solicitate a fi verificate au fost identificate un număr de opt facturi fiscale (în valoare totală de lei) emise în lunile noiembrie-decembrie 2004, respectiv februarie 2006, unde la rubrica cumpărător figurează SC C.I. SRL Rm. Vâlcea;

- La data încheierii procesului verbal, SC C.I. SRL datora către SC G.A.I. SRL suma de lei;

- SC G.A.I. SRL a prezentat documentele de proveniență pentru mărfurile facturate;
- Livrările de mărfuri de la SC G.A.I. SRL la SC C.I. SRL s-au realizat pe bază de comandă telefonică, iar transportul a fost efectuat de cumpărător;
- Nu există contract încheiat între SC G.A.I. SRL și SC C.I. SRL.

Având în vedere că datele furnizate de DGFP București aveau implicații fiscale asupra constatărilor înscrise în actele administrative fiscale încheiate sub rezerva verificării ulterioare de către organele de control în data de2007, Structura de Inspecție Fiscală din cadrul AFP a Municipiului Rm. Vâlcea a procedat la reverificarea SC C.I. SRL, pe perioada 01.01.2004 - 31.12.2004, constatind ca cele opt facturi fiscale de achiziție material textil în valoare de din care TVA în suma de lei emise de SC G.A.I. SRL nu au fost evidențiate în contabilitate de către operatorul economic.

Pentru anul 2004, facturile emise de SC G.A.I. SRL au fost în valoare de .. lei RON, din care TVA în sumă de lei RON astfel :

- factura fiscală seria B XHA nr. .../ 29.11.2004 în valoare totală de ... lei ROL, din care TVA în sumă de ... lei ROL;
- factura fiscală seria B XHA nr. .../ 29.11.2004 în valoare totală de ... lei ROL, din care TVA în sumă de ... lei ROL;
- factura fiscală seria B XHA nr. .../ 29.11.2004 în valoare totală de .. lei ROL, din care TVA în sumă de .. lei ROL;
- factura fiscală seria B XHA nr. / 02.12.2004 în valoare totală de ... lei ROL, din care TVA în sumă de ... lei ROL.

Astfel , ținând cont de adaosul comercial de practicat de SC C.I. SRL în anul 2004, în baza art. 65 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. privind estimarea bazei de impunere, echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea veniturilor obținute de societate, prin neevidențierea intrărilor de mărfuri în sumă de lei ROL, concluzionind potrivit prevederilor art. 6, alin. 1 și 2 din Legea nr. 82/1991, rep ca societatea nu a înregistrat venituri în sumă de .. lei ROL (... x 390,63%).

În conformitate cu art. 105 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 107, pentru veniturile stabilite suplimentar organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe veniturile microîntreprinderilor suplimentar în sumă de ... ROL (... x 1,5%), cu termen scadent 25.01.2005.

Obligația suplimentară stabilită la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de .. lei ROL (... lei RON) a fost diminuată cu suma de 988 lei, declarată eronat de petentă prin declarația nr. .../ 24.01.2007 întrucât societatea era plătitoare de impozit pe profit începând cu data de 01.01.2005.

În atare situație, obligația de plată suplimentară stabilită de inspecția fiscală la **impozitul pe veniturile microîntreprinderilor** prin decizia de impunere nr. .../ 20.06.2008 a fost diminuată cu suma în cauza rezultind suma de **lei ron** (.. lei - .. lei).

Similar, **pentru anul 2006**, SC C.I. SRL nu a înregistrat în evidența contabilă (și nu a declarat) veniturile aferente mărfurilor livrate cu facturi fiscale în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei , emise de SC G.A.I. SRL București către SC C.I. SRL Rm. Vâlcea.

- factura fiscală seria B YCQ nr. / 14.02.2006 în valoare totală de ... lei RON, din care TVA în sumă de ... lei RON;
- factura fiscală seria B YCQ nr. .../ 14.02.2006 în valoare totală de ... lei RON, din care TVA în sumă de ... lei RON;
- factura fiscală seria B YCQ nr. .../ 14.02.2006 în valoare totală de ... lei RON, din care TVA în sumă de ... lei RON;
- factura fiscală seria B YCQ nr. .../ 14.02.2006 în valoare totală de ... lei RON, din care TVA în sumă de ... lei RON.

În baza art. 66 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. privind estimarea bazei de impunere, coroborate cu prevederile art. 6, alin. 1 și 2 din Legea nr.

82/1991, rep, și ținând cont de adaosul comercial practicat de societate în anul 2004 de 148,73%, echipa de inspecție fiscală a stabilit că, prin neevidențierea intrărilor de mărfuri în sumă de ... lei ROL, societatea nu a înregistrat venituri aferente în sumă de ... lei RON (... x 148,73 %), stabilind în consecință venituri suplimentare în sumă de ... lei RON.

Pentru veniturile totale constatate suplimentar în sumă de ... lei (..+..) s-a stabilit totodată ca societatea avea obligația colectării TVA aferente acestora în suma de .. lei (.. +...) stabilită astfel :..... lei X 19 %.

Având în vedere taxa pe valoare adăugată deductibilă înscrisă pe cele 8 facturi emise de SC G.A.I. SRL în suma de lei, s-a stabilit o TVA de plată suplimentară în suma de lei.

Urmare explicațiilor solicitate administratorului societății relativ la facturile emise de SC G.A.I. SRL și neînregistrate în contabilitate, acesta a răspuns (la data de 19.03.2008, cu adresa nr. ... anexa 10 la raportul de inspecție fiscală, și la data de 06.05.2008 anexa 17 la raportul de inspecție fiscală) ca nu le recunoaște, și ca în realitate nu a existat o relație de vânzare cumpărare între cele două societăți comerciale, în sensul că nu a existat un contract de vânzare de mărfuri și nici livrări de mărfuri de la SC G.A.I. SRL către SC C. I. SRL .

Relativ la cele opt facturi în cauză în contestația formulată petenta susține ca măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală nu sunt legale din următoarele considerente :

- marfa respectivă nu a fost primită și recepționată de SC C.I. SRL
- cele opt facturi fiscale emise de SC G.A.I. SRL sunt fictive și ele nu pot fi recunoscute intrucit furnizorul nu a solicitat nici un fel de confirmări de solduri aferente perioadei 29.11.2004 - 02.12.2004 și 14.02.2006
- furnizorul a stat în pasivitate mai mult de trei ani și nu a somat, notificat sau a formulat acțiuni în instanță pentru încasarea c/val celor 8 facturi
- furnizorul nu a făcut dovada livrării marfii cu avizul de expediție, comanda/contract și proces verbal de predare/primire marfa
- nu există și nu se găsește originalul celor opt facturi emise de SC G.A.I. SRL
- nici un angajat al SC C.I. SRL sau din conducerea acesteia nu a semnat de primirea marfii, mijloacele de transport înscrise în acestea nu îi aparțin, nu s-a făcut dovada materială a unei comenzi telefonice pentru marfa respectivă din partea sa,
- estimarea efectuată nu se impunea conform disp. art.65 pct. 1 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate de HGR 1050/2004
- Decizia de impunere emisă contravine disp.art.65 alin.2 din Codul de procedură fiscală nefiind motivată pe baza de probe , sarcina probei aparținând organului fiscal .

a. Referitor la impozitul pe venituri microintreprinderi în suma de lei și accesorii aferente în suma de lei

a1. Referitor la impozitul pe venituri microintreprinderi în suma de lei, cauza supusă soluționării este dacă SC C.I. SRL Rm. Vâlcea datorează impozitul pe venituri microintreprinderi în suma de lei în condițiile în care urmare controlului încrucișat al furnizorului SC G.A.I. SRL București s-a constatat că un număr de patru facturi fiscale aferente anului 2004 emise de acesta nu au fost evidențiate în contabilitatea societății .

In fapt, în anul 2004 SC C.I. SRL, se încadra în categoria platitorilor de impozit pe venituri microintreprinderi.

În drept, art. 6 alin. 1 și 2 din Legea nr. 82/1991, rep. în temeiul [art. III din Ordonanța Guvernului nr. 61/2001 pentru modificarea și completarea Legii contabilității nr. 82/1991](#), aprobată cu modificări și completări prin [Legea nr. 310/2002](#), menționează :

"(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

Potrivit reglementarilor legale mai sus menționate se reține că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, atrăgând responsabilitatea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

În conformitate cu dispozițiile legii 82/1991 a contabilității (art. 1 alin (1)) societățile comerciale au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie respectiv contabilitatea financiară potrivit prezentei legi și contabilitatea de gestiune adaptată la specificul activității desfășurate.

Raportat la dispozițiile art.11 din același act normativ "deținerea cu orice titlu de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate sunt interzise".

Astfel, urmare controlului încrucișat efectuat la furnizorul SC G.A.I. SRL București, s-a constatat că acesta a emis în lunile noiembrie-decembrie 2004, patru facturi fiscale unde la rubrica cumpărător figurează SC C.I. SRL Rm. Vâlcea care nu apareau înregistrate în contabilitatea cumpărătorului, respectiv a petentei.

Prin controlul încrucișat efectuat s-a constatat de asemenea, că facturile emise către SC C.I. SRL Rm. Vâlcea au fost încasate parțial (atât în numerar, cât și prin viramente bancare), soldul neîncasat la data de 18.05.2007 fiind de lei ron.

Totodată, s-a constatat că facturile în cauza reprezintă livrare de materiale textile (țesături), pentru care SC G.A.I. SRL București a prezentat declarații vamale de import de la următorii furnizori : XIAMEN O & G INT' L LOGISTICS CO.LTD - China și SHANGHAI MAZAK INTERNATIONAL TRADING CO.LTD - China.

De asemenea, facturile emise de furnizorul SC G.A.I. SRL au fost achiziționate de la SC Inform Lzkos SRL cu factura fiscală nr. .../ 17.02.2003, factura fiscală nr. .../ 04.01.2005 și factura fiscală nr. .../ 12.10.2005.

În perioada noiembrie 2003 - septembrie 2006 între SC G.A.I. SRL în calitate de furnizor și SC C.I. SRL în calitate de client, s-au derulat operațiuni economice pentru care au fost emise un număr de 30 de facturi fiscale identificate în evidența contabilă a petentei, constând în vânzări/livrări de mărfuri, respectiv cumpărări fiind recepționate cantități însemnate de marfa, periodic pe parcursul anului 2004 și a anului 2005, neidentificându-se existența vreunui contract încheiat între cele două părți.

În plus, așa cum s-a aratat anterior, urmare controlului încrucișat a rezultat că furnizorul SC G.A.I. SRL București, a mai emis și alte facturi care nu au fost înregistrate în evidența contabilă de cumpărătorul SC C.I. SRL Rm. Vâlcea.

Din facturile în cauza flate în xerocopii la dosarul cauzei, confirmate pentru originalitate de SC G.A.I. SRL se reține că acestea cuprind toate datele privind expediția mărfurilor, respectiv numele delegatului, carte de identitate, mijlocul de transport cu care a fost realizată expediția, data, ora și semnătura de primire a acestora.

De asemenea, potrivit Procesului-verbal nr./ 18.05.2007 încheiat de inspecția fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a Municipiului București cu ocazia controlului încrucișat efectuat la SC G.A.I. SRL, fiind solicitate informații privind facturile care fac obiectul cauzei, prin nota explicativă data de D-na R. I., în calitate de contabil șef, s-au precizat cu următoarele :

a) referitor la mijloacele de transport cu care au fost livrate mărfurile către SC C.I. SRL : "transportul mărfurilor a fost efectuat de către beneficiar, marfa fiind livrată de punctul de lucru situat în jud. Ilfov, Com. Afumați, Sos. ... nr.";

b) referitor la documentele care au însoțit marfa pe timpul transportului pentru fiecare livrare : "pe timpul transportului marfa a fost însoțită de factură fiscală. Locul de predare/primire a mărfii a fost la punctul de lucru situat în jud. Ilfov, Com. Afumați, Sos. nr....";

c) referitor la existența unor contracte/comenzi existente între cele două societăți comerciale : "nu avem contracte încheiate, livrarea mărfurilor se face pe bază de comandă telefonică."

Fata de cele de mai sus, referitor la sustinerea petentei potrivit careia, marfa inscrisa pe facturile in cauza nu a fost primita si receptionata de SC C.I. SRL, aceasta nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece, tocmai acest fapt face obiectul constatarii organelor de inspectie fiscala care au apreciat ca petenta nu a înregistrat în contabilitate operațiunile economico-financiare derulate cu furnizorul SC G.A.I. SRL în momentul efectuării lor, cu consecinta fiscala a diminuării veniturilor realizate si respectiv a bazei impozabile de calcul a impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat aferente acestora.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia facturile fiscale emise de SC G.A.I. SRL sunt fictive, nici aceasta nu poate fi primita în solutionarea favorabila a cauzei deoarece potrivit celor mentionate anterior, a rezultat ca SC G.A.I. SRL s-a aprovizionat la rindul sau cu marfa în cauza din import, documentele prezentate justificind ca aceasta a existat iar furnizorul sau este real, iar facturile emise au fost achizitionate de SC G.A.I. SRL de la distribuitori autorizati si deci sunt reale.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia facturile nu pot fi recunoscute intrucit furnizorul nu a solicitat nici un fel de confirmari de solduri aferente perioadei 29.11.2004 - 02.12.2004 si 14.02.2006, furnizorul a stat în pasivitate mai mult de trei ani si nu a somat, notificat sau a formulat actiuni în instanta pentru incasarea sumei de ... mld lei, nici aceasta nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a cauzei deoarece, nu i se poate imputa furnizorului maniera uzitata de urmarire si incasare a sumelor datorate de clienti, faptul ca petenta nu a înregistrat în evidenta contabila bunurile aprovizionate de la acesta.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia furnizorul nu a facut dovada livrării mărfii cu avizul de expediere, comanda/contract si proces verbal de predare/primire marfa se retin urmatoarele :

Potrivit dispozitiilor legale care reglementau regimul formularelor tipizate cu regim special , respectiv HGR 831/1997, si al catalogului acestor tipuri de formulare, avizul de insotire al mărfii se întocmeste de catre unitatile care nu au posibilitatea întocmirii facturilor în momentul livrării produselor, mărfurilor, sau altor valori materiale, datorita unor conditii obiective si cu totul exceptionale, facindu-se mentiunea pe acestea "Urmeaza factura". Totodata avizul de insotire al mărfii se întocmeste si în anumite situatii si anume :

1) cind se face transfer de valori materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiasi unitati, insciindu-se mentiunea " Nu se factureaza "

2) insotirea mărfurilor pe timpul transportului, atunci cind livrarea se efectueaza cu mijloace de transport de capacitate mai mare decit mijloacele auto (tren, avion, vapor) si cind pentru acoperirea acestei capacitati sunt necesare mai multe curse, cu aceiasi mentiune " Urmeaza factura "

3) insotirea mărfurilor pe timpul transportului atunci cind livrarea se efectueaza la mai multi clienti dintr-un singur mijloc de transport cu aceiasi mentiune " Urmeaza factura "

4) trimiterea valorilor materiale pentru prelucrare la terti sau pentru vnzare în regim de consignatie, dupa caz

5) insotirea pe timpul transportului a mărfurilor alimentare, usor perisabile, care se livreaza zilnic în stare proaspata ca : lapte, piine, si alte marfuri similare

6) alte situatii prevazute în mod expres de acte normative care reglementeaza activitati economice specifice.

Asadar, din cele de mai sus, cum in speta nu este vorba de nici una din situatiile prevazute mai sus, se retine ca furnizorul nu avea obligatia emiterii de avize de expeditie o data cu facturile in cauza.

Factura , ca formular tipizat cu regim special serveste ca document pe baza caruia se intocmeste instrumentul de decontare a produselor si marfurilor livrate, ca document de insotire pe timpul transportului, document de incarcare in gestiune a primitorului si document de inregistrare in contabilitatea furnizorului si a cumparatorului.

Asadar, in speta, furnizorul a facut dovada livrarii marfii cu un document legal, pe care l-a inregistrat in contabilitate cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

In schimb, petenta prin neinregistrarea in contabilitate a documentului (factura fiscala) in calitate de cumparator, care reprezinta document justificativ de inregistrare in contabilitate, si-a denaturat atit cheltuielile cit si veniturile inregistrate cu consecinta diminuarii obligatiilor fata de bugetul statului.

Factura, la cumparator, in speta la petenta trebuia sa circule la compartimentul de aprovizionare, pentru confirmarea operatiunii, fiind obligatorie intocmirea notei de receptie si constatare de diferente numai in cazul in care marfa nu a fost insotita de factura pe timpul transportului (situatie in care se ataseaza la aceasta), la compartimentul de control financiar preventiv si respectiv la compartimentul financiar contabil pentru acceptarea platii, precum si pentru inregistrarea in contabilitate.

Asadar din cele de mai sus se retine ca sustinerile petentei apar neintemeiate, potrivit legii 82/1991 a contabilitatii, avind obligatia sa inregistreze in contabilitate achizitiile de bunuri de la furnizorul SC Great Atlantic Impex SRL in baza facturilor emise de acesta, cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

Contractul de vinzare cumparare reglementat de art. 60-73 din Codul comercial prevede aceleasi reguli generale ale vinzarii cumpararii ca si cele civile reglementate de Codul civil art. 1294 -1404.

Potrivit acestora partile sunt libere sa-si manifeste consimtamintul in forma pe care o aleg numai daca legea nu prevede o anumita forma contractuala sau daca practica nu statorniceste o asemenea forma. Or, in speta, asa cum s-a aratat intre cele doua parti s-au derulat operatiuni de vinzare /cumparare de bunuri pe o perioada indelungata fara a exista un contract ferm in forma scrisa, neexistind o practica in acest sens in relatiile dintre petenta si SC G.A.I. SRL.

Potrivit legii fiscale, respectiv acceptarea deductibilitatii cheltuielilor cu cumpararea de bunuri in vederea comecializarii nu este conditionata de existenta unui contract intre parti ca in cazul prestarilor de servicii (art.21 alin (4) lit.m din Legea 571/2003 privind Codul fiscal)

Drept urmare, in cauza nefiind vorba de prestare de serviciu, in justificarea operatiunilor economice derulate intre petenta si SC G.A.I. SRL nu era necesar incheierea unui contract in forma scrisa si cu atit mai mult a unei comenzi.

De altfel, in conditiile in care furnizorul a inregistrat in contabilitate facturile fiscale in cauza acesta achitandu-si obligatiile la bugetul de stat (impozitele si taxele aferente acestora) nu se poate pune problema ca acesta sa justifice in vreun fel faptul ca petenta la rindul sau nu le-a inregistrat in contabilitate si nu si-a achitat obligatiile la bugetul de stat aferente acestora.

In ceea ce priveste procesul verbal de predare/primire a marfurilor la care face referire petenta, se retine ca acest document nu face parte din formularele tipizate cu regim special si drept urmare, intocmirea sa ramine la latitudinea partilor, iar prin intocmirea facturii si semnarea de primire pe formular, care prevede in mod expres o atare rubrica , predarea/primirea acestora se confirma.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia nu exista si nu se gaseste originalul celor opt facturi fiscale emise de SC G.A.I. SRL, nici aceasta nu poate fi primita in solutionarea favorabila a cauzei intrucit pe facturile emise, existente in copie la dosarul cauzei, furnizorul a confirmat realitatea datelor inscrise prin mentiunea " conform cu originalul " .

Mai mult decit atit, formularele de factura sunt tiparite in blocuri de 150 de file, formate din 50 de seturi cu cite 3 file in culori diferite : albastru ex.1; rosu ex.2 si verde ex.3. Exemplarele 2 si 3 ramin la furnizor iar exemplarul 1 ajunge la beneficiar.

Faptul ca exemplarul 1, nu s-a identificat la petenta, nu poate duce la concluzia ca exemplarul original al facturii lipseste deoarece celelalte doua exemplare se afla la furnizor, care a certificat conformitatea datelor inscrise in exemplarul original, pe copiile transmise, existente la dosarul cauzei.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia nici un angajat al SC C.I. SRL sau din conducerea acesteia nu a semnat de primirea marfii, mijloacele de transport inscrise in acestea nu ii apartin, etc nici aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece, in conditiile in care facturile intocmite de furnizor contin toate elementele obligatorii aprobate prin HGR 831/1997, acestea constituie potrivit Legii 82/1991, document justificativ de inregistrare in contabilitate.

Relativ la faptul ca petenta nu recunoaste ca factura emisa de furnizor in numele sau nu ii apartine si ca nu a primit bunurile inscrise in aceasta, nu constituie un argument de natura sa modifice constatarile echipei de inspectie fiscala, aceasta avind posibilitatea sa se indrepte impotriva furnizorului pe cale judecatoreasca.

In concluzie, fata de cele de mai sus, actele si documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca petenta avea obligatia sa inregistreze facturile in cauza, acestea fiind potrivit considerentelor retinute anterior, documente legale, justificative, de inregistrare in contabilitate cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

Drept urmare, cum potrivit celor de mai sus, petenta nu si-a inregistrat in contabilitate achizitia de bunuri, aceasta nu a inregistrat nici veniturile realizate ca urmare a comercializarii acestora, diminuind baza impozabila a impozitelor si taxelor datorate potrivit legii fiscale.

Asadar, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere in temeiul dispozitiilor art. 65 din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, republicat în temeiul [art. II din Legea nr. 174/2004 pentru aprobarea Ordonanei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală](#), publicat în MO nr. 560/ 24.06.2004, *Estimarea bazei de impunere* care precizează:

"(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale...."

Pentru anul 2004, avind in vedere ca veniturile din vinzarea marfurilor inregistrate de petenta in ct. 707 au fost de mii lei iar total cheltuieli cu marfurile evidentiuate in ct. 607 au fost de mii lei, a rezultat ca aceasta a practicat in perioada de referinta un adaos comercial de 390,63 %.

Tinind cont de adaosul comercial practicat de SC C.I. SRL in anul 2004 de 390,63%, rezulta ca prin neevidentierea intrarilor de marfuri aferente celor 4 facturi emise de SC G.A.I. SRL in suma de lei rol, petenta nu a inregistrat venituri in suma de ... lei rol.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia estimarea efectuata nu se impunea conform disp. art.65 pct. 1 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de HGR 1050/2004 aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece la lit.a din actul normativ invocat se stipuleaza ca " Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt :

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;[....] "

Cum in speta petenta nu si-a inregistrat achizitia de marfuri si nici veniturile din vinzarea acestora, rezulta fara echivoc ca declaratiile fiscale depuse de aceasta nu

reflectau realitatea, organele de inspectie fiscala procedind in consecinta la stabilirea corecta a acesteia prin estimare.

De altfel, la pct. 65.2 din acelasi act normativ se precizeaza ca " Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, [...] " procedeu folosit de organele de inspectie fiscala care la stabilirea adaosului comercial practicat de petenta au avut in vedere datele din evidenta acesteia.

Drept urmare, fata de considerentele de mai sus, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod corect au estimat ca petenta nu a inregistrat in anul 2004 venituri in suma de lei rol, cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

In drept, art. 105 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, în vigoare de la 01 ianuarie 2004 referitor la "Aria de cuprindere a impozitului" precizează următoarele :

"Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprinderi din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la [art. 108.](#)"

Referitor la cota de impozitare [art. 107](#) din acelasi act normativ stipulează că:

" Cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este de 1,5%",

Fata de cele de mai sus, se retine ca pentru veniturile obținute din orice sursă, cu exceptia celor prevazute la art 108, microintreprinderile datoreaza impozit pe veniturile microîntreprinderilor, prin aplicarea unei cote de 1,5 % asupra acestora.

Drept urmare, cum in anul 2004, petenta se incadra in categoria microintreprinderilor, pentru venitul suplimentar stabilit prin estimare in suma de ... lei rol, datoreaza un impozit pe veniturile microintreprinderilor suplimentar în sumă de .. ROL (... x 1,5%), cum corect au stabilit si organele de inspectie fiscala.

Mai mult decit atit, organele de inspectie fiscala au diminuat obligația suplimentară stabilită la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei ROL (... lei RON) cu suma de ... lei, declarată eronat de petentă prin declarația nr. .../2007 întrucât societatea era plătitoare de impozit pe profit începând cu data de2005.

Avind in vedere situatia de fapt si de drept, considerentele retinute in raport de sustinerile petentei , actele si documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza in contul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor suma de **... lei ron** (... lei - lei), contestatia aparind ca neintemeiata la acest capat de cerere.

a2. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venituri microintreprinderi in suma de lei

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.a1 impozitul pe veniturile microintreprinderilor in suma de lei care le-a generat este corect stabilit de către organele de inspectie fiscală.

În fapt, potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. ... din2008 ce face obiectul cauzei, organele de inspectie fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar în sumă de lei ron.

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale " iar potrivit considerentelor precizate anterior la pct. a1 s-a reținut ca datorat debitul suplimentar în sumă de lei reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de lei sunt legal datorate de petentă.

Mai mult decit de retinut este faptul ca in contestația formulata petenta nu vine cu nici un argument în susținerea acesteia referitor la accesoriile calculate aferente debitelor suplimentare stabilite la sursa impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

In concluzie, fata de cele retinute mai sus la punctele a1 si a2 si potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta in sensul respingerii contestatiei ca neintemeiata la acest capat de cerere.

b. Referitor la impozitul pe profit in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei

b1. Referitor la impozitul pe profit in suma de lei.

In fapt, diferenta de impozit pe profit stabilita prin actul administrativ fiscal contestat provine din :

- 1) Diferența de lei venituri neinregistrate, (... lei constatate - venituri ... lei evidențiate de societate) ce provine din estimarea veniturilor aferente marfurilor aprovizionate cu celelalte patru facturi de la furnizorul SC G.A.I. SRL București si neinregistrate in contabilitate, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de ... lei,
- 2) Diferența de ... lei (... lei cheltuieli constatate - ... lei total cheltuieli evidențiate) provine din neinregistrarea intrarii de marfuri aprovizionate de la SC G.A.I. SRL București,
- 3) Cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de lei,
- 4) Venituri neimpozabile în sumă de lei.

Referitor la masura de stabilire a veniturilor suplimentare in suma de 115.043lei si a cheltuielilor deductibile in suma de lei.

In fapt, veniturile suplimentare in suma de ... lei (.... lei constatate - venituri ... lei evidențiate de societate) provin din estimarea veniturilor aferente marfurilor aprovizionate cu celelalte patru facturi de la furnizorul SC G.A.I. SRL București si neinregistrate in contabilitate, în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de ... lei, iar diferența de cheltuieli in suma de ... lei (... lei cheltuieli constatate - ... lei total cheltuieli evidențiate) provine din neinregistrarea intrarii de marfuri aprovizionate de la SC G.A.I. SRL București.

Cauza supusă soluționării este dacă SC C.I. SRL Rm. Vâlcea datorează impozit pe profit în condițiile în care urmare controlului încrucișat al furnizorului SC G.A.I. SRL București s-a constatat că un număr de patru facturi fiscale aferente anului 2006 emise de acesta nu au fost evidențiate în contabilitatea societății, iar organele de inspectie fiscala nu si-au intemeiat debitul suplimentar stabilit in contul impozitului pe profit pe text si articol de lege.

In anul 2006, SC C.I. SRL , se incadra in categoria platitorilor de impozit pe profit.

Potrivit acelorasi considerente retinute anterior la lit.a1), referitor la acest capat de cerere se desprinde aceiasi concluzie si anume ca petenta avea obligatia sa inregistreze in contabilitate facturile in cauza, acestea fiind potrivit analizei efectuate documente legale, justificative, de inregistrare in contabilitate cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

Drept urmare, cum petenta nu si-a inregistrat in anul 2006 in contabilitate achizitia de bunuri de SC G.A.I. SRL București, aceasta nu a inregistrat nici veniturile realizate ca urmare a comercializarii acestora, nici cheltuielile cu achizitia lor diminuind baza impozabila a impozitului pe profit datorat.

Așadar, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere in temeiul dispozitiilor art. 65 din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, republicat în temeiul **art. II din Legea nr. 174/2004 pentru aprobarea Ordonanei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, publicat în MO nr. 560/ 24.06.2004.

Pentru anul 2006, avind in vedere ca veniturile din vinzarea marfurilor inregistrate de petenta in ct. 707 au fost de 118.585 lei iar total cheltuieli cu marfurile evidentiata in ct.

607 au fost de lei, a rezultat ca aceasta a practicat in perioada de referinta un adaos comercial de 148,73 %.

Tinind cont de adaosul comercial practicat de SC C.I. SRL in anul 2006 de 148,73 % rezulta ca prin neevidentierea intrarilor de marfuri aferente celor 4 facturi emise de SC G.A.I. SRL in anul 2006 in suma de lei, petenta nu a inregistrat venituri in suma de 115.043 lei (..... X 148,73 %).

Potrivit considerentelor retinute anterior la pct.a1 CAP II din prezenta decizie, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod corect au estimat ca petenta nu a inregistrat in anul 2006 venituri in suma de lei si cheltuieli in suma de lei influentindu-se astfel baza impozabila de stabilire a impozitului pe profit datorat de petenta in anul 2006, sustinerile acesteia aparind ca neintemeiate.

În drept, art.14 lit.a din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Sfera de cuprindere a impozitului pe profit, precizeaza urmatoarele :

"Impozitul pe profit se aplica dupa cum urmeaza:

a) în cazul persoanelor juridice române, asupra profitului impozabil obtinut din orice sursa, atât din România, cât si din strainatate;[....] "

Art. 19 alin (1) din acelasi act normativ precizează următoarele :

"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Art. 17 privind Cotele de impozitare din acelasi act normativ stipuleaza :

"Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 16%, cu exceptiile prevazute la [art. 38](#)."

Recapitulind si avind în vedere considerentele retinute anterior, în concluzie, relativ la impozitul pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala in suma de lei, se retin urmatoarele :

Din decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./20.06.2008, la CAP 2 CREANTA FISCALA, pct.2.1.3 referitor la influentele de mai sus prezentate avute în vedere la situatia de fapt prezentata la pct.2.1.2 Impozit pe profit, nu apar invocate temeiurile de drept corespunzator faptei constatate cu consecinta stabilirii diferentei de impozit pe profit aferent acesteia.

In drept, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală", și, ulterior, Ordinul nr. 1046/ 27.08.2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, pct.2.2.2 și 2.2.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează :

" Punctul 2.2.2 : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat **din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale**. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru impozitul.....[...] .. cât și pentru accesoriile calculate pentru acesta.

Punctul 2.2.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru impozitul ...[....], cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, articolul de lege încălcat de petentă, corespunzător operațiunii patrimoniale descrise de acestea la motivul de fapt din cuprinsul deciziei.

În atare situație, organele de soluționare a contestației rețin că în speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.1) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră : “ **În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării .[...]** “

Întrucât prin actul administrativ contestat nu sunt prezentate temeiurile legale în baza cărora a luat naștere parte din diferența de debit stabilită constând în impozit pe profit, ca urmare a neînregistrării în contabilitate a cheltuielilor și veniturilor aferente celor patru facturi emise de SC G.A.I. SRL în anul 2006 organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității acesteia motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, prin care se stipulează : “ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. [...]”

Asa cum s-a arătat, anterior în cap. I pct. B diferența de impozit pe profit stabilită prin actul administrativ fiscal contestat provine și din influențarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu Cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de lei și Venituri neimpozabile în sumă de ... lei, precum și a luării în considerare a pierderii aferente anului 2005, înregistrate de contribuabil.

Raportat la dispozițiile pct.12.6 din Instrucțiunile de aplicare al Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, aprobate de Ordinul Pres. ANAF nr. 519/2005, care precizează ca : “ În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.” , și faptul că în raportul de inspecție fiscală nu s-a delimitat consecința fiscală pentru fiecare faptă constatată organele de soluționare apreciază că numai este necesar să se pronunțe și asupra celui alt capăt de cerere, referitor la măsura de neacordare a deductibilității fiscale a cheltuielilor în sumă de lei și considerarea că neimpozabile a veniturilor în sumă de ... lei cu care a fost influențată baza impozabilă a impozitului pe profit pe anul 2006 de către organele de inspecție fiscală.

Drept urmare, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației aflându-se în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în sumă totală de 5.363 lei ron “ apreciază că se impune desființarea CAP 2, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. 391/20.06.2008 - Impozit pe profit pentru anul 2006 și a CAP.III, pct.2 - Impozit pe profit pe anul 2006 al raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 20.06.2008 înregistrat sub nr. 32304 și refacerea acestora potrivit dispozițiilor legale susmenționate.

În reverificarea ce urmează a se efectua asupra diferenței de impozit pe profit datorată de contribuabil pe anul 2006, se vor avea în vedere și măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală, referitoare la neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor în suma de lei și considerarea că neimpozabile a veniturilor în suma de ... carora petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației formulate.

b2. Referitor la majorările de întârziere în suma de ... lei,

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.1, impozitul pe profit în suma de lei care le-a generat stabilit de către organele de inspecție fiscală este incert.

În fapt, potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. din 20.06.2008 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de.... lei ron.

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar potrivit considerentelor precizate anterior la pct.b1 s-a reținut ca debitul suplimentar în sumă de lei ron reprezentând impozit pe profit este incert pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de lei sunt incerte.

Drept urmare , se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, deoarece organele de soluționare a contestației se afla în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în sumă totală de ... lei ron precum și asupra majorărilor de întârziere aferente în suma de ... lei, potrivit principiului "accesoriul urmează principalul".

In concluzie, având în vedere considerentele reținute anterior la pct.b1 și b2. și a principiului de drept, "accessorium sequitur principale", organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință în sensul desființării în parte a actului administrativ fiscal pentru suma de ... lei din care :**impozit pe profit în suma de ... lei și accesorii aferente în suma de ... lei.**

c. Referitor la TAXA PE VALOARE ADAUGATA în suma de lei

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoare adăugată în condițiile în care în decizia de impunere nr. .../20.06.2008 și raportul de inspecție fiscală din aceeași dată, anexa la aceasta, nu sunt prezentate temeiurile legale corespunzător faptei constatate cu consecința stabilirii diferenței de taxă pe valoare adăugată aferentă acesteia.

In fapt, pentru veniturile totale constatate suplimentar în sumă de ... lei (..+...) estimate de organele de inspecție fiscală, așa cum s-a aratat în amanunt anterior la pct.a și b, organele de inspecție fiscală au stabilit atât prin decizia de impunere nr..../... 2008 cit și prin raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta ca SC C.I. SRL avea obligația colectării TVA aferentă acestora în suma de ... lei (.. +...) stabilită astfel :... lei X 19 %.

Totodată având în vedere taxa pe valoare adăugată deductibilă înscrisă pe cele 8 facturi emise de SC G.A.I. SRL în suma de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA de plată suplimentară în suma de ... lei.

Analizând temeiurile de drept avute în vedere de organele de inspecție fiscală la stabilirea diferenței de taxă pe valoare adăugată în suma de ... lei, s-a constatat că nici în decizia de impunere nr. .../20.06 2008 nici în raportul de inspecție fiscală anexa la aceasta, acestea nu apareau invocate.

In drept, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", și, ulterior, Ordinul nr. 1046/ 27.08.2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, pct.2.2.2 și 2.2.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează :

“ Punctul 2.2.2 : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat **din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale**. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru taxa pe valoare adăugată cât și pentru accesorii calculate pentru acesta.

Punctul 2.2.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu

prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru taxa pe valoare adaugata cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, articolul de lege încălcat de petentă, corespunzător operațiunii patrimoniale descrise de acestea la motivul de fapt precum și modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale.

În atare situație, organele de soluționare a contestației rețin că în speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.1) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căreia : “ **În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării .[...]** “

Întrucât prin actul administrativ contestat nu sunt prezentate temeiurile legale în baza cărora a luat naștere diferența de debit stabilită constând în taxa pe valoare adăugată în suma de lei, ca urmare a neînregistrării în contabilitate a cheltuielilor și veniturilor aferente celor opt facturi emise de SC G.A.I. SRL în anul 2004 și 2006 organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității acesteia motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, prin care se stipulează : “ (3) Prin decizie se poate desființa total sau partial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. [...]”

Drept urmare, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației aflându-se în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității taxei pe valoare adăugată în sumă totală de lei ron “ apreciază ca se impune desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, pct.2.1.2 și 2.1.3 Taxa pe valoare adăugată din Decizia de impunere nr./20.06.2008 și a CAP.III, pct.3 - Taxa pe valoare adăugată al raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 20.06.2008 înregistrat sub nr. și refacerea acestora potrivit dispozițiilor legale susmenționate.

2. Referitor la taxa pe valoare adăugată în suma de lei

In fapt, SC C.I. SRL Rm. Vâlcea a dedus TVA în sumă totală de ... lei ROL aferent facturii fiscale nr./ 03.09.2004 în valoare totală de ... lei ROL din care TVA în sumă de ... lei ROL și facturii fiscale nr./ 19.10.2004 în valoare de ... lei ROL, din care TVA în sumă de ... lei, ambele facturi fiscale fiind emise de SC G.A.I. SRL București.

Întrucât pe aceste facturi la rubrica "cumpărător" apare înscris clientul SC A.C. SRL Rm. Vâlcea, CUI, echipa de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru SC C.I. SRL a TVA în sumă de lei ROL (... + ..), stabilind în sarcina acesteia un debit suplimentar privind TVA în sumă de ... lei ROL(... lei RON).

În luna noiembrie 2006, SC C.I. SRL Vâlcea a dedus TVA în sumă de ... lei aferent facturii fiscale nr./ 10.11.2006 în valoare fără TVA de lei emisă de SC T.S. SRL, reprezentând bară haltere, bancă biceps, disc F 5, disc F 10 și alte produse sportive.

Având în vedere activitatea desfășurată și obiectul de activitate al operatorului economic, și anume : " comerț cu ridicata al îmbrăcămintei și încălțămintei" - cod CAEN 5142, precum și prevederile art. 145, alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003, echipa de inspecție fiscală a constatat că bunurile achiziționate de societate nu sunt utilizate în scopul obținerii de operațiuni taxabile, stabilind un TVA suplimentar în sumă de ... lei, prin neacordarea dreptului de deducere la TVA în sumă de lei.

În cuprinsul contestației formulate, petenta nu aduce argumente în ceea ce privește măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală relativ la neacordarea dreptului de deducere a TVA în suma de ... lei (...+....) și nu menționează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază aceasta, la acest capăt de cerere.

Cauza supusa soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală de neacordare a dreptului de deducere a TVA în suma de lei în condițiile în care SC C.I. SRL, în contestația formulată nu vine cu nici un argument în susținerea acesteia la acest capăt de cerere.

În drept, art.206, alin.1 lit.c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează :

" Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

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

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

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**"

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală relativ la neacordarea dreptului de deducere a TVA în suma de lei (...+....) acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, urmează a fi respinsă contestația formulată ca nemotivată la acest capăt de cerere.

3. Referitor la majorările de întârziere în suma de lei calculate pentru debitul suplimentar stabilit în contul TVA de lei (...+)

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.1 lit.c, parte din debitul suplimentar reprezentând TVA, în suma delei este incert.

În fapt, potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. din 20.06.2008 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoare adăugată în sumă de lei ron.

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar potrivit considerentelor precizate anterior la pct.1 litera c s-a reținut ca debitul suplimentar în sumă de ron reprezentând taxa pe valoare adăugată este incert pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de lei sunt incerte.

Drept urmare, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, deoarece organele de soluționare a contestației se

afla în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității taxei pe valoare adaugată în sumă totală de lei ron precum și asupra majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoare adaugată, în suma de lei, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, art.216 alin.1 și 3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la 31.07.2007, se :

D E C I D E :

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. C.I. SRL** ca **neîntemeiată** pentru suma de **lei ron** din care: lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor și ... lei majorări de întârziere aferente acestuia.

Art.2 Respingerea contestației formulate de **S.C. C.I. SRL** ca **nemotivată** pentru suma de **lei ron taxa pe valoare adaugată**.

Art.3 Respingerea contestației formulate de **S.C. C.I. SRL** ca **lipsită de interes pentru capatul de cerere privind Decizia de nemodificarea bazei de impunere nr./20.06.2008**.

Art.4 Desființarea în parte a Deciziei nr. 391/ 25.06.2008 cap. 2 pct.2.1.1; 2.1.2; 2.13 impozit pe profit; a cap. 2 pct.2.1.1; 2.1.2 și 2.1.3 Taxa pe valoare adaugată și a cap. 3 pct. 2 Impozit pe profit pe anul 2006 și a cap. 3 pct. 3 Taxa pe valoare adaugată, pentru suma totală de **ron** din care : lei ron impozit pe profit; lei ron accesorii impozit pe profit; lei ron taxa pe valoare adaugată și lei ron accesorii aferente taxa pe valoare adaugată, și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în conținutul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Valcea în termen de 180 de zile.

DIRECTOR EXECUTIV,