



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrație Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Bacău



Str. Dumbrava Roșie nr. 1-3
Bacău, jud. Bacău
Tel : +023 451 00 15
Fax : +023 451 00 05
e-mail : dgfp.bc@mfinante.ro

DECIZIA NR. 764 /22.07.2011

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL impotriva
deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de
inspectia fiscala nr....

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre
solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul inspectie fiscala 1,
cu adresa nr. ..., inregistrata la institutia noastra sub nr. ..., contestatia
formulata de SC X SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile
fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.....

Suma contestata este ... lei si reprezinta :

- ... lei-taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei-majorari/dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei-impozit pe profit;
- ... lei-majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1)
din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de
reprezentantul legal al SC X SRL, domnul ..., semnatura acestuia fiind
insotita de ștampila societatii, astfel cum se prevede la art. 206, lit.e) din OG
nr.92/2003, republicata.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a
contestatiei.

I.Prin contestatia formulata petenta solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere nr....., pentru capitelele taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.....

In sustinerea acestei cauze petenta aduce urmatoarele argumente:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, petenta precizeaza ca din momentul in care societatea s-a inscris ca platitor de TVA a aplicat regimul normal de taxare cu respectarea prevederilor legale ce decurg din actele normative privind TVA.

La pag. 4 din raportul de inspectie fiscala organele de control mentioneaza ca societatea are calitatea de persoana revanzatoare avand posibilitatea aplicarii regimului special de taxare, **optand in numele societatii** pentru stabilirea ca regim de taxare, a **regimului special de taxare** prevazut de art.152², alin.(1), lit.h) si lit.g) fara a tine cont de regimul normal de taxare aplicat in per. trim.IV 2008-trim. IV 2010(din care prin comparatie au rezultata plati in plus la bugetul statului) asa cum reiese din evidenta contabila si anexa nr.3 la RIF.

In consecinta, punctul de vedere al petentei este acela ca nu a prejudiciat bugetul statului, a optat pentru regimul normal de taxare, iar organul de control atribuie eronat societatii nerespectarea prevederilor legale legate de conditiile privind regimul special de taxare prevazute de art.152², alin.(13) din Codul Fiscal.

De asemenea, organele de control au stabilit TVA de plata in suma de ... lei ce provine din TVA colectata inscrisa in facturi si bonuri fiscale emise de case de marcat electronice fiscale.Punctul de vedere al petentei este acela ca atat timp cat legiuitorul nu acorda drept de deduce de pe bonuri fiscale cum pot fi acestea asimilate unor facturi.

Bonul fiscal nu contine informatiile prevazute ca fiind obligatorii de art.155, alin.(8) si (5) din Codul Fiscal, pentru a servi ca factura.In consecinta, organele de control in mod eronat au solicitat plata TVA inscrisa pe bonurile fiscale si nu au validat-o ca TVA colectata pentru perioada supusa controlului, respectiv 01.08.2007-31.12.2010 luand in calcul doar TVA de plata.

In sensul acestui aspect petenta mentioneaza ca doar persoana impozabila revanzatoare care nu aplica regimul normal de taxare nu are dreptul sa inscrie taxa aferenta livrarilor de bunuri in mod distinct in facturile emise clientilor, acesteia nefiindu-i aplicabile aceste prevederi.

Suma de ... lei, stabilita la control ca nedeductibila nu se justifica datorita nerespectarii de catre organele de control a prevederilor art.147, alin.(5) din Codul Fiscal in care se stipuleaza ca pro-rata se aplica pentru TVA deductibila aferenta „achizitiilor pentru care nu se cunoaste destinatia” si nu pentru intreaga valoare a TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila asa cum au procedat organele de control care nu au facut o analiza in acest sens.

Petenta precizeaza ca achizitiile au fost destinate activitatii de comert ce a generat venituri pentru care s-a colectat TVA in regim normal de taxare, peste valoarea TVA dedusa, nefiind afectat bugetul de stat.SC X SRL nu mai desfasoara alte activitati, iar pentru acordarea de imprumuturi nu sunt necesare achizitii care sa concure la realizarea veniturilor din comisioane.

Referitor la impozitul pe profit, petenta precizeaza ca organul de control mentioneaza la pagina 7 din raportul de inspectie fiscala ca „au constatat conform inregistrarilor contabile ca veniturile realizate sunt in suma de ... lei, rezultand o diferenta in suma de ... lei”, in luna februarie 2009, dar au luat nota de faptul ca reprezentantul legal recunoaste majorarea nejustificata a cheltuielilor cu marfurile in suma de ... lei ceea ce i-a determinat ca in loc de venituri constatate ca inregistrate in evidenta contabila sa ia in calcul la determinarea profitului impozabil cheltuieli nedeductibile fiscale.

Petenta sustine ca in luna februarie 2009 a efectuat descarcarea eronata a gestiunii de marfuri, ceea ce a condus la plusul de inventar constatat de organele de control la 31.12.2010, nicidecum la majorarea veniturilor transformate in cheltuieli nedeductibile fiscale de catre acestea.

In consecinta, societatea nu datoreaza impozit pe profit de ... lei, fiind inclus in valoarea impozitului pe profit stabilit la plusul de inventar, societatea neincalcand prevederile legale precizate de organele de control.

Asa cum rezulta din procesul verbal de inventariere din data de 03.01.2011 in care au fost cuprinse pierderile in suma de ... lei cauzate de curatirea obiectelor din aur, in perioada de activitate de la infiintare nu au fost luate in calcul la diminuarea veniturilor stabilite pentru plusul de inventar.

De asemenea, petenta sustine ca este indreptatita sa considere nejuste veniturile de ... lei si impozitul pe profit aferent de ... lei.Atat procesul verbal privind pierderile rezultate din dezmembrarea bijuteriilor (ce a stat la baza diminuarii veniturilor suplimentare de catre organele de control) cat si procesul verbal pentru pierderile din curatirea bijuteriilor din aur nu au fost inregistrate in contabilitate desi au fost intocmite in data de 03.01.2011.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr...., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ..., organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala generala efectuata la SC X SRL s-a desfasurat in perioada 11.04.2011-19.05.2011, si a vizat taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 23.05.2006-31.12.2010, impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2008-31.12.2010 si impozitul pe veniturile microintreprinderilor pentru perioada 23.05.2006-31.12.2007.

La **capitolul III-Constatari fiscale**, organele de inspectie fiscala au constatat *cu privire la taxa pe valoarea adaugata*, urmatoarele:

Societatea s-a inregistrat in scopuri de TVA la data de 01.11.2008.

La data de 30.06.2007, cifra de afaceri constituita pe baza veniturilor inregistrate in balanta de verificare este de ... lei, mai mare decat plafonul de 35.000 euro, astfel incat contribuabilul avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului, societatea avand obligatia inregistrarii de la data de 01.08.2007.

In ceea ce priveste TVA deductibil, **in perioada 01.08.2007-31.10.2008**, societatea nu inregistreaza in evidenta contabila TVA deductibila, avand obligatia aplicarii regimului special de taxare mentionat la art.152², alin.(1), lit.g), in calitate de „persoana revanzatoare”.

Pentru **perioada 01.11.2008-31.12.2010**, societatea inregistreaza in evidenta contabila TVA deductibila in suma de ... lei, aferenta achizitiilor de servicii(in principal) si alte bunuri pe numele contribuabilului de la persoane juridice, impozabile inregistrate ca platitori de TVA din Romania.

La control, pentru aceiasi perioada, organele de inspectie fiscala au calculat prin procedeul pro-ratei taxa pe care contribuabilul avea dreptul sa o deduca, conform art.147, alin.(5) si (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Astfel, din totalul taxei deduse pentru perioada mentionata, in suma de ... lei, s-a stabilit dreptul de deducere pentru suma de ... lei, pentru suma de ... lei neacordandu-se drept de deducere.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

In perioada 01.08.2007-31.10.2008, perioada in care contribuabilul nu a fost inregistrat ca platitor de TVA, petenta, in calitatea sa de „persoana revanzatoare” nu a aplicat regimul special de taxare potrivit art.152², alin.(1), lit.h) din Codul fiscal asupra marjei profitului asa cum este mentionat la art. 152², alin.(1), lit.g) din Legea nr.571/2003.

Urmare neaplicarii regimului special, aferent livrarii de bunuri second-hand, societatea nu a respectat obligatiile prevazute de art.152², alin.(13) din Legea nr.571/2003, in sensul stabilirii taxei colectate in cadrul regimului special pentru fiecare perioada fiscala in care trebuia sa depuna decontul de TVA si sa tina evidenta operatiunilor pentru care se aplica regimul special.

La calculul taxei colectate aferenta activitatii de livrare de bunuri in regim second hand s-a avut in vedere marja profitului realizat in perioada de referinta, reglementat de art.152², alin.(1), lit.d), e), g), h) din Legea nr.571/2003 si pct.64, alin.(4), lit.b) si c) din HG nr.44/2004 avandu-se in vedere procentul mentionat la pct.23, alin.(2) din HG nr.44/2004.

Astfel, la control a rezultat o taxa colectata aferenta aplicarii regimului special in suma de ... lei stabilita asupra marjelor de profit pozitive, dupa cum urmeaza:

-trim.IV 2007 are o marja a profitului de ... lei, rezulta TVA colectata de ... lei;

-trim.III 2008 are o marja a profitului de ... lei, rezulta TVA colectata de ... lei;

-trim.I 2010 are o marja a profitului de ... lei, rezulta TVA colectata de ... lei;

-trim. IV 2010 are o marja a profitului de ... lei, rezulta TVA colectata de ... lei;

Pe toata perioada supusa inspectiei fiscale petenta a inregistrat in evidenta fiscala TVA colectata in suma de ... lei si a realizat venituri in suma totala de ... lei.

Datorita unor erori de inregistrare, contribuabilul a in scris in facturi fiscale si bonuri fiscale emise de case de marcat electronice fiscale TVA colectata in suma de ... lei, mai putin cu ... lei decat taxa inregistrata de ... lei, avand astfel obligativitatea de a plati la buget aceasta taxa.

Urmare verificarii efectuate, pe toata perioada supusa inspectiei fiscale organul de control a stabilit TVA colectata in suma de ... lei mai mult cu ... lei fata de taxa colectata de societate, diferenta ce provine din:

-... lei-TVA colectata urmare a aplicarii regimului special si a calcularii TVA pe baza marjei profitului(trim.IV 2007);

-... lei-TVA colectata urmare a aplicarii regimului special si a calcularii TVA pe baza marjei profitului(trim.III 2008);

-(-)... lei-diminuarea TVA colectata eronat in urma inregistrarii facturii fiscale seria ... nr...., reprezentand „contravaloare chirie conf. Contract nr....”, furnizor SC Y SRL(CUI ...), inregistrarea acestei facturi in evidenta SC X SRL nefiind justificata, contravenind prevederilor art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991 si art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003.

-(-)... lei- diminuarea TVA colectata fara justificarea unor venituri corespunzatoare, operatiunea fiind reflectata in contabilitate prin articolul contabil 658.3=4427, contribuabilul neobtinand nici o contrapartida contravenind prevederilor art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991 si art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003.

Astfel, pentru perioada verificata TVA colectata suplimentar este de ... lei ca diferenta intre TVA colectata evidentiata de contribuabil in suma de ... lei si TVA colectata stabilita la inspectia fiscala in suma de ... lei.

Taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar pentru perioada verificata este in suma de ... lei, constituita astfel:

-... lei-TVA de plata stabilita la control(... lei-TVA colectata stabilita la control-... lei TVA deductibila stabilita la control);

-... lei-plati efectuate in contul TVA;

-... lei-TVA de plata declarata organelor fiscale teritoriale;

-... lei-TVA de plata evidentiata in contabilitatea societatii;

-... lei-TVA stabilita suplimentar la control fata de taxa declarata.

Pentru diferentele stabilite suplimentar la control, functie de momentele exigibilitatii, in conformitate cu prevederile art.94, alin.(3), lit.f), art.119, art.120, alin.(1) din OG nr.92/2003 au fost calculate majorari/dobanzi de intarziere in suma totala de ... lei de la data de 26.10.2007 pana la data de

12.05.2011, in cota stabilita de art.120, alin.(7) din OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere potrivit art.120¹, alin.(2), lit.c) din acelasi act normativ, in suma de ... lei.

La **capitolul III-Constatari fiscale**, organele de inspectie fiscala au constatat **cu privire la impozitul pe profit**, urmatoarele:

Potrivit vectorului fiscal societatea a evidenciat si declarat impozit pe profit pentru perioada 01.01.2008-31.12.2010.

Pentru **perioada 01.01.2008-31.12.2008**, societatea inregistreaza conform balantei de verificare la 31.12.2008, venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei, si un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... lei, declarat si prin declaratia 101 „privind impozitul pe profit”, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr.587/10.02.2009.

La control s-a constatat inregistrarea contribuabilului ca platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2008 optand pentru regimul normal de taxare.Tinand cont de faptul ca societatea realizeaza atat operatiuni cu drept de deducere cat si operatiuni fara drept de deducere, organele de inspectie fiscala a apreciat ca societatii ii sunt aplicabile prevederile art.147, alin.(5) din Legea nr.571/2003, determinandu-se astfel pro-rata potrivit prevederilor art.147, alin.(6) din acelasi act normativ.

In urma determinarii pro-ratei organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere in suma de ... lei fata de TVA deductibila inregistrata de contribuabil de ... lei rezultand o diferenta de ... lei apreciata la control ca o cheltuiala deductibila potrivit art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si pct.23, lit.b) din HG nr.44/2004.

Astfel, in urma controlului s-au stabilit venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, rezultand profit contabil de ... lei, influentat cu c/v cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei conducand la un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... lei, mai mic cu ... lei fata de impozitul calculat si declarat de contribuabil.

Pentru **perioada 01.01.2009-31.12.2009**, societatea inregistreaza conform balantei de verificare la 31.12.2009, venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei, si un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... lei, declarat si prin declaratia rectificativa 101 „privind impozitul pe profit”, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr.....

La control s-a constatat inregistrarea contribuabilului ca platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2008 optand pentru regimul normal de taxare. Tinand cont de faptul ca societatea realizeaza atat operatiuni cu drept de deducere cat si operatiuni fara drept de deducere, organele de inspectie fiscala a apreciat ca societatii ii sunt aplicabile prevederile art.147, alin.(5) din Legea nr.571/2003, determinandu-se astfel pro-rata potrivit prevederilor art.147, alin.(6) din acelasi act normativ.

In urma determinarii pro-ratei organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere in suma de ... lei fata de TVA deductibila inregistrata de contribuabil de ... lei rezultand o diferenta de ... lei apreciata la control ca o cheltuiala deductibila potrivit art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si pct.23, lit.b) din HG nr.44/2004.

Organul de control constata ca in luna februarie 2009, contribuabilul inregistreaza venituri din vanzarea marfurilor in suma de ... lei, reflectate in contul bilantier 707, concomitent cu inregistrarea in contul bilantier 607 a sumei de ... lei, reflectarea adaosului comercial in debitul contului bilantier 378 in suma de ... lei, precum si a unei TVA neexigibila in debitul contului bilantier 4428 in suma de ... lei.

Avand in vedere aceste discordante, au fost solicitate explicatii scrise administratorului societatii care argumenteaza ca "Veniturile in valoare de ... lei sunt corecte, descarcarea de gestiune din luna respectiva a fost intocmita eronat.In formula de calcul s-a tinut cont de valoarea tuturor veniturilor din luna, nu doar de valoarea veniturilor din vanzarea marfurilor". Avand in vedere aceste explicatii se constata majorarea nejustificata a cheltuielilor cu suma de ... lei(... lei+... lei) si incalcarea prevederilor art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003.

De asemenea, organul de inspectie fiscala constata ca societatea si-a majorat eronat veniturile in luna octombrie 2009 cu suma de ... lei inregistrate in contul bilantier 706, in baza facturii seria ... nr.... emisa de SC Y SRL, document justificativ ce nu apartine societatii, contrar prevederilor art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991 si art.12, lit.t) din Legea nr.571/2003.

Astfel, in urma controlului s-au stabilit venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, rezultand profit contabil de ... lei, influentat cu c/v cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei conducand la un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... lei, mai mare cu ... lei fata de impozitul calculat si declarat de contribuabil.

Intrucat impozitul pe profit calculat la control este de ... lei, iar cifra de afaceri la 31.12.2008 este ... lei care obliga societatea la plata unui impozit

minim de ... lei/an, potrivit prevederilor art.18, alin.(2) din Legea 571/2003, societatea este obligata la plata impozitului mai mare respectiv impozitul pe profit.

Pentru **perioada 01.01.2010-31.12.2010**, avand in vedere prevederile art.I, pct.5 pentru modificarea art.34, alin.(15)-(18) din OUG nr.87/2010, situatia se prezinta astfel:

A.Pentru **perioada 01.01.2010-30.09.2010**, conform balantei de verificare la 30.09.2010, societatea inregistreaza venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei, si un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... lei.

La control s-a constatat inregistrarea contribuabilului ca platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2008 optand pentru regimul normal de taxare.Tinand cont de faptul ca societatea realizeaza atat operatiuni cu drept de deducere cat si operatiuni fara drept de deducere, organele de inspectie fiscala a apreciat ca societatii ii sunt aplicabile prevederile art.147, alin.(5) din Legea nr.571/2003, determinandu-se astfel pro-rata potrivit prevederilor art.147, alin.(6) din acelasi act normativ.

In urma determinarii pro-ratei organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere in suma de ... lei fata de TVA deductibila inregistrata de contribuabil de ... lei rezultand o diferenta de ... lei apreciata la control ca o cheltuiala deductibila potrivit art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si pct.23, lit.b) din HG nr.44/2004.

Astfel, in urma controlului s-au stabilit venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, rezultand profit contabil de ... lei, influentat cu c/v cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei conducand la un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... **lei**, mai mic cu ... **lei** fata de impozitul calculat si declarat de contribuabil.

Intrucat impozitul pe profit calculat la control este de ... lei, iar cifra de afaceri la 31.12.2009 este ... lei care obliga societatea la plata unui impozit minim de ... lei/an, potrivit prevederilor art.18, alin.(2) din Legea 571/2003, societatea este obligata la plata impozitului mai mare respectiv impozitul pe profit.

Societatea a calculat, inregistrat si declarat impozit pe profit in suma de ... lei prin declaratiile 100 pentru trim.1-2 al anului 2010, impozit minim in suma de ... lei in trim.III 2010 si declaratia de impozit pe profit la finele

acestei perioade sub nr...., declarand profit fiscal anual de ... lei si un impozit pe profit in suma de ... lei.

In concluzie pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010 situatia se prezinta astfel:

- ... lei-impozit pe profit inregistrat/declarat;
- ... lei-impozit minim declarat;
- ... lei-impozit pe profit stabilit la control;
- (-)... lei- impozit pe profit stabilit suplimentar.

B.Pentru **perioada 01.10.2010-31.12.2010**, conform balantei de verificare la 31.12.2010 comparativ cu balanta de verificare contabila la 30.09.2010, societatea inregistreaza venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei, si un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... lei.

La control s-a constatat inregistrarea contribuabilului ca platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2008 optand pentru regimul normal de taxare.Tinand cont de faptul ca societatea realizeaza atat operatiuni cu drept de deducere cat si operatiuni fara drept de deducere, organele de inspectie fiscala a apreciat ca societatii ii sunt aplicabile prevederile art.147, alin.(5) din Legea nr.571/2003, determinandu-se astfel pro-rata potrivit prevederilor art.147, alin.(6) din acelasi act normativ.

In urma determinarii pro-ratei organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere in suma de ... lei fata de TVA deductibila inregistrata de contribuabil de ... lei rezultand o diferenta de ... lei apreciata la control ca o cheltuiala deductibila potrivit art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si pct.23, lit.b) din HG nr.44/2004.

Potrivit balantei de verificare la data de 31.12.2010, soldul contului 371 este de ... lei.Pentru verificarea veridicitatii acestuia, organul de inspectie fiscala a dispus efectuarea unei inventarieri, finalizata la data de 03.05.2011.In urma inventarierii a rezultat un stoc faptic de ... lei si un stoc scriptic la 03.05.2011 de ... lei cu o diferenta in plus fata de soldul scriptic din evidenta contabila de ... lei.

Rezultatele inventarierii sunt urmatoarele:

- sold scriptic la 31.12.2010
- ... lei;

-intrari in per. 01.01.2011-03.05.2011	-... lei;
-iesiri in per. 01.01.2011-03.05.2011	-... lei;
-stoc scriptic la 03.05.2011	-... lei;
-stoc factic la 03.05.2011	-... lei;
-plus in gestiune la 31.12.2010	-... lei.

Fata de aceasta diferenta din gestiune administratorul societatii a raspuns :”Diferenta din urma inventarierii ar putea fi in cea mai mare parte in pietre aflate in obiecte”, punand la dispozitie un proces verbal de inventariere de la 03.01.2011 din care rezulta o cantitate de ... grame pietre, plastice si sticle care nu au fost cuprinse in inventarierea de la 31.12.2010 si care provin din dezmembrarea si curatarea obiectelor din aur nerascumparate de clienti, ce au intrat in proprietatea societatii.Procesul verbal consemneaza cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 14 k si cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 18 k.

Pe baza rezultatelor inventarierii de la 03.05.2011 organele de inspectie fiscala au determinat pretul mediu al stocurilor de bijuterii din aur de 14 k si 18 k, raportand valoarea acestora rezultata din coroborarea valorii stocurilor la 31.12.2010 la care s-a adaugat valoarea intrarilor in perioada 01.01.2011-03.05.2011 si s-a scazut valoarea vanzarilor din aceeasi perioada, la cantitatile constatate la inventarierea de la 03.05.2011, rezultand pentru aurul de 14 k un pret mediu de ...lei/gram si ... lei/ gramul de aur de 18 k.

In urma inventarierii a rezultat o cantitate in plus in gestiune de ... grame aur ca diferenta intre cantitatea constatata de contribuabil in plus la inventarierea din 03.05.2011 si cantitatea de reziduri consemnata in procesul verbal intocmit de contribuabil la data de 03.01.2010(... gr-... gr.).

In consecinta organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea valorii rezidurilor pentru fiecare sortiment de aur si implicit a valorii bijuteriilor constatate in plus la inventar, in baza prevederilor art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003 si a OMFP NR.3055/2009, Sectiunea 8, :”Reguli de evaluare, 8.1. „Reguli generale de evaluare”, pct.50, lit.d).

Deoarece nu a existat o evidenta a operatiunilor de dezmembrare, nu s-au putut identifica momentele in care acestea au avut loc si nici piesele care au fost dezmembrate, nefiind posibil a se stabili pretul de rascumparare a obiectelor din aur.Ca urmare organele de inspectie fiscala admit ca facand

parte dintr-o piesa din aur, la momentul intocmirii contractului de amanet, aceasta a fost cantarita cu tot cu piatra sau alte componente nemetalice, iar in valoarea imprumutului se regaseste si contravaloarea la pret de aur a pietrelor, considerand ca „valoarea justa” este cea corespunzatoare pretului gramului de aur, respectiv pretul mediu rezultat in urma inventarierii(...lei/gram pentru 14 k si ... lei/ gramul de aur de 18 k).

Astfel, pentru cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 14 k rezulta valoarea de ... lei(... grame*...lei/gram) iar pentru cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 18 k rezulta valoarea de ... lei (... grame *... lei/gram), in total ... lei.

Fata de rezultatele inventarierii din 03.05.2011 cand s-a constatat un plus in gestiune de ... grame aur in valoare totala de ... lei, care influentat de cantitatea de ... grame reziduri in valoare de ... lei, conduce la un plus de inventar de ... grame in valoare de ... lei din care ... grame de aur de 14 k in valoare de ... lei(... grame*...lei/gram) si ... grame aur 18k in valoare de ... lei(... grame*... lei/gram).

Plusul de inventar s-a evaluat la valoarea justa a marfurilor constatate plus la inventar, dimunuat cu TVA si adaosul comercial reflectat in venituri de exploatare, potrivit cap.VII functionarea conturilor din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conformecu directivele europene.

In consecinta din suma de ... lei, TVA este de ... lei(...*24/124), iar adaosul comercial aferent acestui stoc a fost calculat pe baza adaosului comercial mediu realizat in anul 2010, potrivit prevederilor OMFP nr.3055/2009, art.160, alin.(4), respectiv 13,8%(... lei-... lei=... lei*13,8%=... lei; ... lei-... lei=... lei), rezultand astfel neinregistrarea veniturilor in suma de ... lei, contrar prevederilor art.19, alin.(1), art.12, lit.t) din Legea nr.571/2003.

Astfel, in urma controlului s-au stabilit venituri in suma de ... lei si cheltuieli totale in suma de ... lei, rezultand profit contabil de ... lei, influentat cu c/v cheltuielilor nedeductibile fiscal in suma de ... lei conducand la un profit impozabil in suma de ... lei caruia ii corespunde un impozit pe profit ... lei, mai mare cu ... lei fata de impozitul calculat si declarat de contribuabil.

Recapituland, pentru exercitiile fiscale 2008-2010, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei((-)... lei/2008+... lei/2009+(-)... lei/01.01.2010-30.09.2010+... lei/01.01.2010-31.12.2010)).

Pentru diferentele stabilite suplimentar la control, functie de momentele exigibilitatii, in conformitate cu prevederile art.94, alin.(3), lit.f), art.119, art.120, alin.(1) din OG nr.92/2003 au fost calculate majorari/dobanzi de intarziere in suma totala de ... lei de la data de 26.04.2009 pana la data de 12.05.2011, in cotele stabilite de art.120, alin.(7) din OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere potrivit art.120¹, alin.(2), lit.c) din acelasi act normativ, in suma de ... lei.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. ... au fost impuse prin decizia de impunere nr.....

III.Luand in considerare sustinerile petentei, documentele invocate de aceasta, constatarile organului de control precum si actele normative aplicabile speței in cauza invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, retinem:

SC X SRL are domiciliul fiscal in judetul Bacau, mun. Bacau, ..., nr....., bl....., sc....., Et....., Ap....., are cod unic de inregistrare fiscala ..., are ca obiect principal de activitate „Alte activitati de creditare”, cod CAEN 6492.

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca SC X SRL are calitatea de persoana revanzatoare in activitatea de imprumuturi in bani acordate persoanelor fizice pe baza de gaj in obiecte din aur avand obligatia aplicarii regimului special de taxare prevazut de art.152², alin.(1), lit.h) si lit.g) si pe cale de consecinta daca in mod legal nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru suma de ... lei si a colectat suplimentar taxa in suma de ... lei.

In fapt,

Petenta arata ca organul de inspectie fiscala a **optat in numele societatii** pentru stabilirea ca regim de taxare, a **regimului special de taxare** prevazut de art.152², alin.(1), lit.h) si lit.g) fara a tine cont de regimul normal de taxare aplicat in per. trim.IV 2008-trim. IV 2010(din care prin comparatie au rezultat plati in plus la bugetul statului), atribuind eronat societatii nerespectarea prevederilor legale legate de conditiile privind regimul special de taxare prevazute de art.152², alin.(13) din Codul Fiscal.

Suma de ... lei, stabilita la control ca nedeductibila nu se justifica datorita nerespectarii de catre organele de control a prevederilor art.147, alin.(5) din Codul Fiscal in care se stipuleaza ca pro-rata se aplica pentru TVA deductibila aferenta „achizitiilor pentru care nu se cunoaste destinatia” si nu pentru intreaga valoare a TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila asa cum au procedat organele de control care nu au facut o analiza in acest sens.

Petenta precizeaza ca achizitiile au fost destinate activitatii de comert ce a generat venituri pentru care s-a colectat TVA in regim normal de taxare, peste valoarea TVA dedusa, nefiind afectat bugetul de stat.SC X SRL nu mai desfasoara alte activitati, iar pentru acordarea de imprumuturi nu sunt necesare achizitii care sa concure la realizarea veniturilor din comisioane.

In drept,

Activitatea desfasurata de SC X SRL este una de imprumuturi in bani acordate persoanelor fizice pe baza de gaj in bijuterii din aur, petenta avand calitatea de persoana revanzatoare.

In cadrul activitatii desfasurate, piesele nerascumparate de imprumutati intra in proprietatea societatii care le valorifica prin vanzare cu amanuntul prin punctele sale de lucru, aceste vanzari reprezentand vanzari de bunuri second-hand, potrivit art.141, alin.(2), lit.a), pct.1 si pct.2 din Legea nr.571/2003

“ (2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

a) prestările următoarelor servicii de natură financiar-bancară:

1. acordarea și negocierea de credite, precum și administrarea creditelor de către persoana care le acordă;

2. negocierea garanțiilor de credit ori a altor garanții sau orice operațiuni cu astfel de garanții, precum și administrarea garanțiilor de credit de către persoana care acordă creditul;”

ale art.152², alin.(1), lit.d) din acelasi act normativ:

“Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități

(1) În sensul prezentului articol:

d) bunurile second-hand sunt bunurile mobile corporale care pot fi refolosite în starea în care se află sau după efectuarea unor reparații, altele decât operele de artă, obiectele de colecție sau antichitățile, pietrele prețioase și alte bunuri prevăzute în norme; ”

si ale pct 64, alin.(1) din HG nr.44/2004:

“In sensul art. 152² alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, bunurile second-hand includ orice obiecte vechi care mai pot fi utilizate "ca atare" sau in urma unor reparatii. Bunurile second-hand includ de asemenea si obiectele vechi care sunt executate din metale pretioase si pietre pretioase sau semi-pretioase, cum ar fi bijuteriile (clasice si fantezie, obiectele de aurarie si argintarie si toate celelalte obiecte vechi, inclusiv uneltele, integral sau partial formate din aur, argint, platina, pietre pretioase si/sau perle, indiferent de gradul de puritate a metalelor si pietrelor pretioase).”

Asa cum rezulta din verificarea documentelor contabile, pentru perioada 2006-2010, societatea a inregistrat in contul bilantier 707-vanzari aur iar in contul 708-comision amanet, fapt confirmat si de administratorul X in cuprinsul notei explicativei, luata de organele de inspectie fiscala in timpul controlului.

La data de 30.06.2007 au fost inregistrate in contul 707 venituri in suma de ... lei si in contul 708 venituri in suma de ... lei, in total venituri in suma de ... lei.

Potrivit prevederilor art.152, alin.(2) din Legea nr.571/2003:

„(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f),... ”

Avand in vedere faptul ca ambele categorii de venituri inregistrate in evidenta contabila a SC X SRL intra in componeneta cifrei de afaceri asa cum este definita de art.152, alin.(2) din Legea nr.571/2003, mai sus citat, si avand in vedere cuantumul sumei celor doua tipuri de venituri, in mod legal organul de inspectie fiscala a constatat ca la data de 30.06.2007 cifra de afaceri este de ... lei(... euro la cursul de schimb de 3,3560 lei/euro de la data de 01.01.2007), mai mare decat plafonul de 35.000 euro prevazut de art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003:

„(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire”

Potrivit prevederilor art.152, alin.(6) din Legea nr.571/2003:

”(6) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii.”

contribuabilul avea obligația ca până la data de 10 iulie 2007 să se înregistreze ca platitor de TVA urmand ca începând cu 01.08.2007 să devină platitor de TVA, situație neregăsită în cazul SC X SRL.

În consecință, înregistrarea SC X SRL în scopuri de TVA a fost făcută în mod legal de organul de inspecție fiscală începând cu data de 01.08.2007, în baza prevederilor art.153, alin.(7) din Legea nr.571/2003:

„În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.”

Fata de **aspectele de fond**, aratam următoarele:

În condițiile obligativității înregistrării în scopuri de TVA și luând în considerare faptul că în cadrul activității desfășurate persoana revanzatoare, așa cum este definită de art. 152², alin.(1), lit.e) din Legea nr.571/2003:

“Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități

În sensul prezentului articol:

e) persoana impozabilă revanzatoare este persoana impozabilă care, în cursul desfășurării activității economice, achiziționează sau importă bunuri second-hand și/sau opere de artă, obiecte de colecție sau antichități în scopul revanzării, indiferent dacă respectiva persoană impozabilă acționează în nume propriu sau în numele altei persoane în cadrul unui contract de comision la cumpărare sau vânzare; ,,,

SC X SRL avea obligația aplicării regimului special de taxare potrivit prevederilor art.152², alin.(1), lit.h) din Legea nr.571/2003:

“h) regimul special reprezintă reglementările speciale prevăzute de prezentul articol pentru taxarea livrărilor de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități la cota de marjă a profitului. ,,

prin aplicarea cotei prevăzută de art.140, alin.(1), din Legea nr.571/2003:

„(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse. ”

asupra marjei profitului asa cum este mentionat la art.152², alin.(1), lit.g):

„g) marja profitului este diferența dintre prețul de vânzare aplicat de persoana impozabilă revânzătoare și prețul de cumpărare, în care: 1. prețul de vânzare constituie suma obținută de persoana impozabilă revânzătoare de la cumpărător sau de la un terț, inclusiv subvențiile direct legate de această tranzacție, impozitele, obligațiile de plată, taxele și alte cheltuieli, cum ar fi cele de comision, ambalare, transport și asigurare, percepute de persoana impozabilă revânzătoare cumpărătorului, cu excepția reducerilor de preț;”

Urmare a neaplicarii regimului special de taxare potrivit prevederilor art.152², alin.(1), lit.h) din Legea nr.571/2003 se constata incalcarea prevederilor art.152², alin.(13) din Legea nr.571/2003:

„(13) În condițiile stabilite prin norme, persoana impozabilă revânzătoare care aplică regimul special trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să stabilească taxa colectată în cadrul regimului special pentru fiecare perioadă fiscală în care trebuie să depună decontul de taxă, conform art. 156¹ și 156²;

b) să țină evidența operațiunilor pentru care se aplică regimul special.”

In ceea ce priveste **taxa pe valoarea adaugata deductibila**

In perioada 01.08.2007-31.10.2008, societatea nu inregistreaza in evidenta contabila TVA deductibila, desi avea obligatia aplicarii regimului special de taxare mentionat la art.152², alin.(1), lit.g), in calitate de „persoana revanzatoare”.

„g) marja profitului este diferența dintre prețul de vânzare aplicat de persoana impozabilă revânzătoare și prețul de cumpărare,...”

Pentru **perioada 01.11.2008-31.12.2010**, societatea inregistreaza in evidenta contabila TVA deductibila in suma de ... lei, aferenta achizitiilor de servicii(in principal) si alte bunuri pe numele contribuabilului de la persoane juridice, impozabile inregistrate ca platitori de TVA din Romania.

In urma verificarii fiscale, pentru aceeasi perioada, organele de inspectie fiscala au calculat prin procedeul pro-ratei taxa pe care contribuabilul avea dreptul sa o deduca, conform art.147, alin.(5) si (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

„(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.

(6) Pro-rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:

a) suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător;

b) suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor.”

Fata de afirmatia petentei in sensul ca suma de ... lei, stabilita la control ca nedeductibila nu se justifica datorita nerespectarii de catre organele de control a prevederilor art.147, alin.(5) din Codul Fiscal in care se stipuleaza ca pro-rata se aplica pentru TVA deductibila aferenta „achizitiilor pentru care nu se cunoaste destinatia” si nu pentru intreaga valoare a TVA deductibila inregistrata in evidenta contabila, precizand ca achizitiile au fost destinate activitatii de comert ce a generat venituri pentru care s-a colectat TVA in regim normal de taxare, peste valoarea TVA dedusa, nefiind afectat bugetul de stat, iar SC X SRL nu mai desfasoara alte activitati, pentru acordarea de imprumuturi nefiind necesare achizitii care sa concure la realizarea veniturilor din comisioane, aratam ca in perioada in care societatea s-a inregistrat in scopuri de TVA a facut achizitii de bunuri si servicii pentru care a dedus TVA in totalitate si a realizat venituri atat din operatiuni cu drept de deducere a TVA cat si operatiuni fara drept de deducere a TVA. In aceste conditii, persoana impozabila se denumeste ca fiind persoana impozabila cu regim mixt potrivit prevederilor art.147, alin.(1) din Legea nr.571/2003:

„Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt.”

In consecinta, operatiunea de livrare de bunuri second-hand de catre casele de amanet sub regimul special prevazut de art.152² este o operatiune taxabila, regimul special reprezentand in fapt reglementarile speciale pentru taxarea respectivelor livrari la cota de marja a profitului.

Potrivit prevederilor pct.35, alin.(3) din HG nr.44/2004:

„(3) Printre altele, se cuprind în sfera operațiunilor scutite conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal și ... împrumuturile acordate de casele de amanet.”

In consecinta, casele de amanet sunt persoane impozabile cu regim mixt, care isi exercita dreptul de deducere conform art.147 din Legea nr.571/2003.

Intrucat contribuabilul nu a tinut o evidenta separata a achizitiilor destinate operatiunilor care permit exercitarea dreptului de deducere si a celor care nu permit exercitarea acestuia potrivit art.147, alin.(3) si alin.(4) din Legea nr.571/2003:

„(3) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestora se deduce integral.

(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.”,

si nici nu se cunoaste destinatia bunurilor si serviciilor achizitionate, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca taxa deductibila aferenta operatiunilor care dau drept de deducere se deduce pe baza de pro-rata potrivit art.147, alin.(5) si (6), mai sus citate.

In consecinta, din totalul taxei deduse pentru perioada mentionata, in suma de ... lei, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit drept de deducere pentru suma de ... lei, pentru suma de ... lei neacordandu-se drept de deducere.

In ceea ce priveste **taxa pe valoarea adaugata colectata**

In stabilirea cuantumului taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta activitatii desfasurate, organul de inspectie fiscala a calculat TVA colectata avand in vedere marja profitului realizat in perioada de referinta, fiind reglementat de prevederile art.152², alin.(1), lit.d), lit.e), lit.h), lit.g) si alin.(13) din Legea nr.571/2003 si pct.64, alin.(1), alin.(4), lit.a), lit.b) si c) din HG nr.44/2004.

In vederea stabilirii bazei de impozitare aferente TVA s-au aplicat prevederile pct.64, alin.(4), lit.a din HG nr.44/2004:

„a) baza de impozitare pentru livrarile de bunuri carora li se aplica aceeași cota de taxa este diferenta dintre totalul marjei de profit realizata de persoana impozabila revanzatoare si valoarea taxei aferente marjei respective;”

La randul sau, marja profitului pentru primele trei trimestre ale perioadei verificate a fost calculata de organul de inspectie fiscala in baza prevederilor pct.64, alin.(4), lit.b) din Hg nr.44/2004:

„b) totalul marjei profitului pentru o perioada fiscala, alta decat ultima perioada fiscala a anului calendaristic va fi egala cu diferenta dintre:

1. suma totala, egala cu preturile de vanzare totale stabilite conform art. 152² alin. (1) lit. g) pct. 1) din Codul fiscal, a livrarilor de bunuri supuse regimului special efectuate de persoana impozabila revanzatoare in acea perioada; si

2. suma totala, egala cu preturile de cumparare totale stabilite conform art. 152² alin. (1) lit. g) pct. 2) din Codul fiscal, a achizitiilor de bunuri prevazute la art. 152² alin. (2) si alin. (3) din Codul fiscal, efectuate de persoana impozabila revanzatoare in acea perioada;”

in timp ce pentru trimestrul IV al anilor 2007, 2008, 2009 si 2010 marja profitului a fost calculata de organul de inspectie fiscala in baza prevederilor pct.64, alin.(4), lit.c) din Hg nr.44/2004:

„c) totalul marjei profitului pentru ultima perioada fiscala a anului calendaristic va fi egala cu diferenta dintre:

1. suma totala, egala cu preturile de vanzare totale stabilite conform art. 152² alin. (1) lit. g) pct. 1) din Codul fiscal, a livrarilor de bunuri supuse regimului special efectuate de persoana impozabila revanzatoare in acea perioada; si

2. suma totala, egala cu preturile de cumparare totale stabilite conform art. 152² alin. (1) lit. g) pct. 2) din Codul fiscal, a achizitiilor de bunuri prevazute la art. 152² alin. (2) si alin. (3) din Codul fiscal, efectuate de persoana impozabila revanzatoare in regim special in anul respectiv, plus valoarea totala a bunurilor aflate in stoc la inceputul anului calendaristic, minus valoarea totala a bunurilor aflate in stoc la sfarsitul anului calendaristic, plus valoarea marjelor de profit, pozitive sau negative, deja declarate pentru perioadele fiscale anterioare ale anului respectiv.”

Astfel, pentru perioadele fiscale verificate, s-a stabilit la control ca marjele profitului pentru fiecare perioada in parte, au urmatoarele valori:

- pentru perioada 01.08.2007-30.09.2007 - 0 lei;
- pentru trimestrul IV 2007 -... lei(TVA colectata=... lei);
- pentru trimestrul I 2008 -(-) ...lei;
- pentru trimestrul II 2008 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul III 2008 -... lei(TVA colectata=... lei);
- pentru trimestrul IV 2008 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul I 2009 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul II 2009 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul III 2009 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul IV 2009 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul I 2010 -... lei(TVA colectata=... lei);
- pentru trimestrul II 2010 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul III 2010 -(-) ... lei;
- pentru trimestrul IV 2010 -... lei(TVA colectata=... lei);

Prin aplicarea regimului special de taxare si luand in considerare prevederile pct. 23, alin.(2) din HG nr.44/2004:

„Se aplica procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei pe valoarea adăugată, respectiv $19 \times 100/119$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ în cazul cotei reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa pe valoarea adăugată. De regula prețul include taxa pe valoarea adăugată la livrarea de bunuri și/sau prestarea de servicii direct către populație în situația în care nu este necesară emiterea unei facturi fiscale conform art. 155 alin. (9) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa pe valoarea adăugată.”

rezulta TVA colectata in suma de ... lei din care ... lei pentru perioada 01.08.2007-31.10.2008, in care contribuabilul nu a fost inregistrat in scopuri de TVA dar avea aceasta obligatie(... lei-trim.IV 2007 si ... lei-trim.III 2008) si ... lei pentru perioada 01.11.2008-31.12.2010 in care contribuabilul a fost inregistrat in scopuri de TVA(... lei-trim I 2010 si ... lei-trim.IV 2010).

Pentru perioada 01.11.2008-31.12.2010, petenta a inregistrat in evidenta fiscala TVA colectata in suma de ... lei, si a inregistrat in documentele emise(facturi si bonuri fiscale) TVA colectata in suma de ... lei, cu obligatia de a plati la bugetul de stat aceasta taxa, potrivit prevederilor art.150, alin.(3) din Legea nr.571/2003:

„Orice persoană care înscrie taxa pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia.”

si pct.58, alin.(1) din HG nr.44/2004:

„... orice persoană care înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau într-un alt document asimilat unei facturi va plăti această taxă la bugetul statului”,

coroborat cu prevederile art.152², alin.(12) din Legea nr.571/2003 cu aplicabilitate pana la 31.12.2009:

„Persoana impozabilă revânzătoare nu are dreptul să înscrie taxa aferentă livrărilor de bunuri supuse regimului special, în mod distinct, în facturile emise clienților. Mențiunea «TVA inclusă și nedeductibilă» va înlocui suma taxei datorate, pe facturi și alte documente emise cumpărătorului”,

contrar afirmatiei petentei ca doar persoana impozabila revanzatoare care nu aplica regimul normal de taxare nu are dreptul sa inscrie taxa aferenta livrarilor de bunuri in mod distinct in facturile emise clientilor, acesteia nefiindu-i aplicabile aceste prevederi.

Incepand cu 01.01.2010, art.152² alin.(12) din Legea nr.571/2003, a fost modificat prin OUG nr.109/2009 si stipuleaza:

„Persoana impozabilă revânzătoare nu are dreptul să înscrie taxa aferentă livrărilor de bunuri supuse regimului special, în mod distinct, în facturile emise clienților”.

In consecinta, pe toata perioada supusa inspectiei fiscale organul de control a stabilit TVA colectata in suma de ... lei mai mult cu ... lei fata de taxa colectata de societate, diferenta ce provine din:

-... lei-TVA colectata urmare a aplicarii regimului special si a calcularii TVA pe baza marjei profitului(trim.IV 2007);

-... lei-TVA colectata urmare a aplicarii regimului special si a calcularii TVA pe baza marjei profitului(trim.III 2008);

-(-)... lei-diminuarea TVA colectata eronat in urma inregistrarii facturii fiscale seria ... nr...., reprezentand „contravaloare chirie conf. Contract nr....”, furnizor SC Y SRL(CUI ...), inregistrarea acestei facturi in evidenta SC X

SRL nefiind justificata, contravenind prevederilor art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991 si art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003.

-(-)... lei- diminuarea TVA colectata fara justificarea unor venituri corespunzatoare, operatiunea fiind reflectata in contabilitate prin articolul contabil 658.3=4427, contribuabilul neobtinand nici o contrapartida contravenind prevederilor art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991 si art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003.

La stabilirea diferentei de ... lei, organul de inspectie fiscala a luat in considerare faptul ca TVA colectata in suma de ... lei stabilita pe baza marjelor profiturilor trimestriale in perioada 01.11.2008-31.12.2010, este inclusa in calculul taxei datorate de persoana impozabila intrucat pentru anul 2010, TVA colectata este in suma de ... lei, inregistrata in documente de vanzare si incasata de contribuabil, tva colectata datorata, aferenta acestei perioade este cea inscrisa de petenta in documentele emise catre diversi clienti(facturi si bonuri fiscale).

De asemenea, la stabilirea suplimentara a TVA in suma de ... lei(... lei+... lei), a fost luata in considerare si diferenta de 1 leu intre TVA de plata declarata organelor fiscale teritoriale(... lei) si TVA de plata evidentiat in contabilitatea societatii(... lei).

Fata de afirmatia petentei in sensul ca organele de control au stabilit TVA de plata in suma de ... lei ce provine din TVA colectata inscrisa in facturi si bonuri fiscale emise de case de marcat electronice fiscale, in conditiile in care atat timp cat legiuitorul nu acorda drept de deducere de pe bonuri fiscale cum pot fi acestea asimilate unor facturi, aratam ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata a fost stabilita de organul de inspectie fiscala cu respectarea prevederilor art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003:

„ (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

deci si cu includerea in baza de impozitare a bonurilor fiscale emise de case de marcat electronice fiscale.

Pentru considerentele mai sus prezentate urmeaza sa se respinga contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca SC X SRL datoreaza bugetului de stat suma de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.

In drept,

Prin contestatia formulata, petenta arata ca in mod nelegal organul de inspectie fiscala a stabilit ca descarcarea eronata a gestiunii de marfuri avand ca rezultat plusul de inventar la data de 31.12.2010, conduce la transformarea veniturilor in cheltuieli nedeductibile fiscal.

Petenta contesta debitul suplimentar intrucat atat procesul verbal privind pierderile rezultate din dezmembrarea bijuteriilor ce a stat la baza diminuarii veniturilor suplimentare de catre organele de control cat si procesul verbal pentru pierderile din curatirea bijuteriilor din aur nu au fost inregistrate in contabilitate desi au fost intocmite in data de 03.01.2011 si nu au fost luate in considerare la inspectia fiscala.

In fapt,

Perioada verificata pentru acest tip de impozit a fost 01.01.2008-31.12.2010.

Suma de ... lei impozit pe profit, este structurata pe ani fiscali astfel:

- (-) ... lei- pentru perioada 01.01.2008-31.12.2008 ;
- ... lei- pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009 ;
- (-)... lei- pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010 ;
- ... lei- pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010.

Baza impozabila suplimentara in suma de ... lei, este structurata astfel, pe surse de provenienta :

1.-(-) ... lei[(-)... lei/2008+(-) ... lei/2009+(-)... lei/01.01-30.09.2010+(-)... lei/01.10.-31.12.2010)-caruia ii corespunde un impozit pe profit de (-)... lei.

Fata de aceasta situatie aratam, asa cum am prezentat in detaliu la cauza privind taxa pe valoarea adaugata, ca la control s-a constatat inregistrarea contribuabilului ca platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2008 optand pentru regimul normal de taxare.

Tinand cont de faptul ca societatea realizeaza atat operatiuni cu drept de deducere cat si operatiuni fara drept de deducere, organele de inspectie fiscala au apreciat ca societatii ii sunt aplicabile prevederile art.147, alin.(5) din Legea nr.571/2003, mai sus citat, determinandu-se astfel pro-rata potrivit prevederilor art.147, alin.(6) din acelasi act normativ:

„În cursul unui an fiscal este permisă rectificarea taxei deduse aferente achizițiilor de bunuri/servicii care se constata ca ulterior au fost utilizate pentru alta destinație decât cea prevăzută la data achiziției. Rectificările se evidențiază pe randurile de regularizare din decontul de taxa pe valoarea adăugată.”

In urma determinarii pro-ratei organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere in suma de ... lei(... lei/2008+... lei/2009+... lei/01.30.09.2010+... lei/01.10-31.12.2010) fata de TVA deductibila inregistrata de contribuabil de ... lei(... lei/2008+... lei/2009+... lei/01.30.09.2010+... lei/01.10-31.12.2010) rezultand o diferenta de ... lei apreciata la control ca o cheltuiala deductibila potrivit art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003:

„Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

si pct.23, lit.b) din HG nr.44/2004:

„In sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate in scopul realizării de venituri impozabile si urmatoarele:

b) cheltuielile generate de taxa pe valoarea adaugata ca urmare a aplicării proratei, in conformitate cu prevederile titlului VI «Taxa pe valoarea adaugata» din Codul fiscal, precum si in alte situatii cand taxa pe valoarea adaugata este inregistrata pe cheltuieli, in situatia in care taxa pe valoarea adaugata este aferenta unor bunuri sau servicii achizitionate in scopul realizării de venituri impozabile;,,

suma cu care a fost diminuată baza impozabilă stabilită de societate și respectiv diminuarea impozitului pe profit cu suma de ... lei.

2.(-)... lei- venituri înregistrate în mod eronat în luna octombrie 2009 în contul bilanțier 706, în baza facturii seria ... nr.... emisă către SC Y SRL.

Înregistrarea acestui document justificativ în evidența contabilă, document ce nu aparține societății, este contrară prevederilor art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991:

„(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. „

și ale art.12, lit.t) din Legea nr.571/2003:

„Următoarele venituri sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate, sub forma de:

t) orice alte venituri obținute dintr-o activitate desfășurată în România.,,

și a condus la diminuarea impozitului pe profit înregistrat de societate cu suma de (-) ... lei, prin aplicarea procentului prevăzut de art.17 din Legea nr.571/2003:

3. ... lei- majorarea nejustificată a cheltuielilor în luna februarie 2009, când contribuabilul înregistrează venituri din vânzarea marfurilor în suma de ... lei, reflectate în contul bilanțier 707, concomitent cu înregistrarea în contul bilanțier 607 a sumei de ... lei, reflectarea adaosului comercial în debitul contului bilanțier 378 în suma de ... lei, precum și a unei TVA neexigibile în debitul contului bilanțier 4428 în suma de ... lei.

Având în vedere aceste discordanțe, în baza prevederilor art. 94, alin.(3), lit.c) din OG nr.92/2003:

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

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz; „,

in timpul inspectiei fiscale au fost solicitate administratorului societatii, domnul Gavrilă Ghita, explicatii cu privire la aceasta situatie.

In cuprinsul notei explicative, domnul ... argumenteaza ca *"Veniturile in valoare de ... lei sunt corecte, descarcarea de gestiune din luna respectiva a fost intocmita eronat. In formula de calcul s-a tinut cont de valoarea tuturor veniturilor din luna, nu doar de valoarea veniturilor din vanzarea marfurilor"*.

Avand in vedere aceste explicatii se constata majorarea nejustificata a cheltuielilor cu suma de ... lei(... lei-... lei+... lei) si incalcarea prevederilor art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003, in sensul ca aceste cheltuieli nu sunt efectuate ***in scopul realizarii de venituri impozabile***, si pe cale de consecinta, majorarea in mod legal de catre organele de inspectie fiscala a impozitului pe profit cu suma de ... lei(... lei*16%), prin aplicarea procentului prevazut la art.17 din Legea nr.571/2003 asupra bazei suplimentare reprezentand cheltuieli cu marfurile, nejustificate.

Fata de afirmatia petentei in sensul ca organul de inspectie fiscala in loc de venituri constatate ca inregistrate in evidenta contabila sa ia in calcul la determinarea profitului impozabil cheltuieli nedeductibile fiscal, aratam ca in conditiile in care au fost inregistrate cheltuieli cu marfurile in suma de ... lei, adaos comercial in suma de ... lei, si TVA neexigibila in suma de ... lei, veniturile ar fi trebuit sa fie in suma de ... lei(... lei+... lei), rezultand astfel o diferenta de ... lei(... lei-... lei).

In conditiile in care prin nota explicativa, domnul ... afirma ca *"veniturile in valoare de ... lei sunt corecte"*, rezulta ca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca au fost majorate nejustificat cheltuielile cu suma de ... lei, iar la calculul impozitului pe profit atat cheltuielile nedeductibile cat si venitul neinregistrat au aceleasi efecte fiscale.

Fata de afirmatia petentei in sensul ca societatea nu datoreaza impozit pe profit de ... lei(... lei*16%), ca o consecinta a descarcarii eronate a gestiunii de marfuri in luna februarie 2009, conducand astfel la plusul de inventar constatat de organele de control la 31.12.2010, si pe cale de consecinta aceasta suma fiind inclusa in valoarea impozitului pe profit aferent plusului de inventar stabilit de organele de inspectie fiscala la data de 31.12.2010 aratam urmatoarele:

-organele de inspectie fiscala nu au constatat diferente intre sumele din listele de inventariere intocmite cu ocazia inventarierii la 31.12.2010, si soldul debitor al contului 371 reflectat in balanta de verificare intocmita ceea ce conduce la faptul ca descarcarea admisa de contribuabil ca eronata in

februarie 2009 nu a influentat rezultatul inventarierii la 31.12.2010, iar calculul impozitului pe profit a fost corect.

4. ... lei- venituri neinregistrate, in anul 2010, caruia ii corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de **... lei**.

Potrivit balantei de verificare la data de 31.12.2010, soldul contului 371 este de ... lei. Pentru verificarea veridicitatii acestuia, organul de inspectie fiscala a dispus efectuarea unei inventarieri, finalizata la data de 03.05.2011. In urma inventarierii a rezultat un stoc faptic de ... lei si un stoc scriptic la 03.05.2011 de ... lei cu o diferenta in plus fata de soldul scriptic din evidenta contabila de ... lei, luand in considerare intrarile in perioada 01.01.2011-03.05.2011 in suma de ... lei si iesirile in aceeasi perioada in suma de ... lei.

Fata de aceasta diferenta din gestiune administratorul societatii a raspuns :

”Diferenta din urma inventarierii ar putea fi in cea mai mare parte in pietre aflate in obiecte”, punand la dispozitie un proces verbal de inventariere de la 03.01.2011 din care rezulta o cantitate de ... grame pietre, plastice si sticle care nu au fost cuprinse in inventarierea de la 31.12.2010 si care provin din dezmembrarea si curatarea obiectelor din aur nerascumparate de clienti, ce au intrat in proprietatea societatii. Procesul verbal consemneaza cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 14 k si cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 18 k.

Pe baza rezultatelor inventarierii de la 03.05.2011 organele de inspectie fiscala au determinat pretul mediu al stocurilor de bijuterii din aur de 14 k si 18 k, raportand valoarea acestora rezultata din coroborarea valorii stocurilor la 31.12.2010 la care s-a adaugat valoarea intrarilor in perioada 01.01.2011-03.05.2011 si s-a sczut valoarea vanzarilor din aceeasi perioada, la cantitatile constatate la inventarierea de la 03.05.2011, rezultand pentru aurul de 14 k un pret mediu de ... lei/gram si ... lei/ gramul de aur de 18 k.

In urma inventarierii a rezultat o cantitate in plus in gestiune de ... grame aur ca diferenta intre cantitatea constatata de contribuabil in plus la inventarierea din 03.05.2011 si cantitatea de reziduri consemnata in procesul verbal intocmit de contribuabil la data de 03.01.2010 (... gr-... gr.).

In consecinta organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea valorii rezidurilor pentru fiecare sortiment de aur si implicit a valorii bijuteriilor constatate in plus la inventar, in baza prevederilor art.67, alin.(1) din OG nr.92/2003:

„Estimarea bazei de impunere

(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.”

si a OMFP NR.3055/2009, Sectiunea 8, :”Reguli de evaluare, 8.1. „Reguli generale de evaluare”, pct.50, lit.d).

„8.1.1. Evaluarea la data intrării în entitate

50. - (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

d) la valoarea justă - pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

În cazurile menționate la lit. c) și d), valoarea de aport și, respectiv, valoarea justă, se substituie costului de achiziție. ”

Deoarece nu a existat o evidenta a operatiunilor de dezmembrare, nu s-au putut identifica momentele in care acestea au avut loc si nici piesele care au fost dezmembrate, nefiind posibil a se stabili pretul de rascumparare a obiectelor din aur.Ca urmare, organele de inspectie fiscala admit ca facand parte dintr-o piesa din aur, la momentul intocmirii contractului de amanet, aceasta a fost cantarita cu tot cu piatra sau alte componente nemetalice, iar in valoarea imprumutului se regaseste si contravaloarea la pret de aur a pietrelor, considerand ca „valoarea justa” este cea corespunzatoare pretului gramului de aur, respectiv pretul mediu rezultat in urma inventarierii(...lei/gram pentru 14 k si ... lei/ gramul de aur de 18 k).

Astfel, pentru cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 14 k rezulta valoarea de ... lei(... grame*...lei/gram) iar pentru cantitatea de ... grame pietre, plastice si sticle care sunt provenite din dezmembrarea bijuteriilor de 18 k rezulta valoarea de ... lei (... grame *... lei/gram), in total ... lei.

Fata de rezultatele inventarierii din 03.05.2011 cand s-a constatat un plus in gestiune de ... grame aur in valoare totala de ... lei, care influentat de cantitatea de ... grame reziduri in valoare de ... lei, conduce la un plus de inventar de ... grame in valoare de ... lei din care ... grame de aur de 14 k in valoare de ... lei(... grame*...lei/gram) si ... grame aur 18k in valoare de ... lei(... grame*... lei/gram).

Plusul de inventar s-a evaluat la valoarea justa a marfurilor constatate plus la inventar, dimunuat cu TVA si adaosul comercial reflectat in venituri de

exploatare, potrivit cap.VII functionarea conturilor din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

In consecinta din suma de ... lei, TVA este de ... lei(...*24/124), iar adaosul comercial aferent acestui stoc a fost calculat pe baza adaosului comercial mediu realizat in anul 2010, potrivit prevederilor OMFP nr.3055/2009, art.160, alin.(4), respectiv 13,8%(... lei-... lei=... lei*13,8%=... lei; ... lei-... lei=... lei), rezultand astfel neinregistrarea veniturilor in suma de ... lei, contrar prevederilor art.19, alin.(1), din Legea nr.571/2003.

” (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. ”

si art.12, lit.t) din acelasi act normativ.

Fata de sustinerea petentei in sensul ca se considera indreptatita sa considere nejuste veniturile de ... lei si impozitul pe profit aferent de ...lei intrucat atat procesul verbal privind pierderile rezultate din dezmembrarea bijuteriilor(ce a stat la baza diminuarii veniturilor suplimentare de catre organele de control) cat si procesul verbal pentru pierderile din curatirea bijuteriilor din aur nu au fost inregistrate in contabilitate desi au fost intocmite in data de 03.01.2011, aratam ca procesul verbal din 03.01.2011 prin care se declara o pierdere de ... lei corespunzatoare unei cantitati de ... grame aur reprezentand pierderi in procesul de curatire, nu a fost pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala la momentul inspectiei fiscale.

Organele de inspectie fiscala nu si-au insusit suma de ... lei ca fiind pierderi in procesul de curatire deoarece nu a fost pusa la dispozitie o evidenta a operatiunilor de curatire, cu data operatiunii, denumirea piesei, contractul de amanet, rezultatul cantaririi obiectului din care sa rezulte valoarea pierderii din masa obiectului.

De asemenea, nu au fost puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala documente care sa consemneze pierderile in urma curatirii fiecarui obiect cu indicarea denumirii si sursei sale, valorile initiale si cele rezultate in urma curatirii.

La inspectia fiscala a fost pus la dispozitie un proces verbal incheiat la aceeasi data de 03.01.2011, in care cantitatea lipsa de metal pretios a fost justificata ca fiind *„din dezmembrarea si curatarea obiectelor din aur nerascumparate de clienti, ce au intrat in proprietatea societati”*, fara a

justifica întocmirea a doua procese verbale încheiate la aceeași dată, având conținut parțial asemănător.

Pentru considerentele mai sus prezentate urmează să se respingă contestația pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

3.Cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Bacău este dacă SC X SRL datorează bugetului de stat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei și ... lei-majorări/dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit.

In fapt,

prin decizia de impunere nr. ... emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.... au fost stabilite în sarcina contestatoarei accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar, astfel:

- ... lei-majorări/dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de la data de 26.10.2007 până la data de 12.05.2011;
- ... lei-penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei-majorări/dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit de la data de 26.04.2009 până la data de 12.05.2011;
- ... lei- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

In drept,

spetei în cauză îi sunt aplicabile prevederile art.120, alin.(1), din OG nr.92/2003, republicată, conform cărora:

„(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. „

și ale art. 120¹ din același act normativ :

„Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse. „

Avand in vedere ca majorarile/dobanzile de intarziere respectiv penalitatile de intarziere sunt drepturi de creanta accesorii si nu drepturi de creanta principale si avand in vedere faptul ca in sarcina SC X SRL au fost stabilite diferente de taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si diferente reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei, aceasta datoreaza si obligatiile accesorii conform principiului de drept *accessorium sequitur principale* fapt pentru care se retine ca in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea de accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar.

In consecinta, pentru acest capat de cerere urmeaza sa se respinga contestatia ca fiind neintemeiata, respectiv pentru suma de ... lei reprezentand majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si ... lei majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

In baza situatiei mai sus prezentata, si in temeiul prevederilor articolelor 67, alin.(1), 94, alin.(3), lit.c), art.120, alin.(1), 120¹, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, alin.(5), 216, alin.(3), 218 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art.12, lit.t), art.19, alin.(1), art.21, alin.(1), art.140, alin.(1), art.141, alin.(2), lit.a), pct.1 si pct.2, art.147, alin.(1), alin.(3), alin.(4), alin.(5) si (6), art.150, alin.(3), art.152, alin.(1), alin.(2), alin.(6), art.152², alin.(1), lit.d), lit.e), lit.g), lit.h), alin.(12), alin.(13) art.153, alin.(7), pct. 23, alin.(1), lit.b), alin.(2), pct.35, alin.(3), pct.58, alin.(1) pct 64, alin.(1), alin.(4), lit.a, lit.b), lit.c) din HG nr.44/2004, art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991, pct.50, lit.d din OMFP NR.3055/2009, Sectiunea 8,:"Reguli de evaluare, 8.1. „Reguli generale de evaluare”, coroborate cu prevederile punctului 11.1 din OMFP nr.2137/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1.Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de SC X SRL ca fiind **neintemeiata**, pentru suma de ... lei reprezentand:

- ... lei-taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei-majorari/dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei-impozit pe profit;

- ... lei-majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de 6 luni de la comunicare.

Director executiv,
Mircea Muntean

Avizat,
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe