



DECIZIA NR. din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC S.I SRL Rm.Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .. din 02.2008 și nr... din .02.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Ramnicu Valcea, Structura de inspecție fiscală, cu adresa nr. din ...02.2008 asupra contestației formulate de **SC S. I SRL** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. **din ...02.2008 și sub nr... din02.2008.**

Contestația are ca obiect suma de ... **lei RON**, stabilită prin decizia de impunere nr... din02.2008, întocmită de organele de inspecție fiscală, comunicată la data de **...02.2008** conform procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr... din ...02.2008 existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

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

Contestația este semnată de dl. P L în calitate de administrator al SC S I SRL și de dl. C. M în calitate de lichidator al societății .

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. S I S.R.L.** înregistrată sub nr... din **.02.2008 și nr... din02.2008 .**

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr... din ...02.2008, motivind următoarele :

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit eronat , neconform cu operațiunile economice derulate de societate .

Petenta susține că baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit, la care s-au adăugat accesoriile, care a fost estimată de organele de control, nu este reală, fiind elaborată prin estimarea aleatorie a veniturilor ce ar fi trebuit încasate de subscrișa în contul cifrei de afaceri, în mod nejustificat .

Petenta arată că este inadmisibil ca organul de control să considere suma aferentă diferenței dintre cifra de afaceri pe 2005 și cea pe 2006 ca fiind venit pentru societate, bazându-se pe 3 amenzi primite de societate în cursul anilor 2003-2004 , întrucât deși societatea a făcut instructajul de a elibera bonuri fiscale pentru orice vânzare, acestea nu au bătut sume modice în casa de marcat .

Petenta susține că în “mod total imparțial și neobiectiv” s-a concluzionat că lipsa din gestiune în sumă de ... lei s-a datorat vânzării de mărfuri fără să emită bonuri fiscale, organele de control făcând referire la 2 procese verbale de constatare și sancționare a contravențiilor din anul 2003 .

Petenta invocă ca prevederi legale art.64,65,85,88,105,205,206,207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC S I SRL are sediul în Rm.Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/.../2001 și are cod fiscal

Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, a HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada **01.04.2005 - 18.02.2007 și 19.02.2007- 30.06.2007**, constatându-se următoarele :

În cursul anului 2006, societatea a folosit același număr de personal, în medie 10 persoane și a folosit aceleași spații de desfășurare a activității, dar în mod nejustificat veniturile înregistrate în anul 2006 față de anul 2005 au scăzut cu ... lei (venituri anul 2005=.... lei - venituri anul 2006 =... lei) .

Potrivit controalelor inopinate efectuate la locul de desfășurare a activității SC S I SRL, respectiv la punctul de lucru J S, s-a constatat că, în mod repetat, veniturile societății nu erau înregistrate în aparatul de marcat electronic fiscal, iar pentru marfa comercializată nu s-au prezentat documente de proveniență , așa cum a rezultat din următoarele note de constatare întocmite de organele fiscale :

- Notă de constatare nr.../...09.2003 ;
- Notă de constatare nr..../....08.2004 ;
- Notă de constatare nr./.....08.2004 ;
- Notă de constatare nr.../....08.2004 ;
- Notă de constatare nr./.....08.2004 ;
- Notă de constatare nr..../....08.2004 ;
- Notă de constatare nr..../.....08.2004 ;
- Notă de constatare nr.../.....08.2004 ;
- *Proces verbal din data de....01.2006 .*

Astfel, organele de inspecție fiscală au apreciat că operatorul economic a continuat să realizeze venituri fără a emite bonuri fiscale prin casele electronice de marcat și drept urmare au procedat la estimarea veniturilor în conformitate cu prevederile art.66 din OG nr.92/2004 privind Codul de procedură fiscală, acestea stabilind venituri obținute în plus și neînregistrate de acesta în sumă de ... lei (diferență venituri ... X 104,87%, coeficient de inflație aferent anului 2006) .

Organele de inspecție fiscală au stabilit astfel pentru **anul 2006** un profit impozabil în sumă de lei, rezultând un impozit pe profit în sumă de lei .

Taxa pe valoarea adăugată, a fost verificată în baza legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal , pe perioada 01.12.2005 -18.02.2007 și 19.02.2007-30.06.2007, constatându-se următoarele :

În perioada 01.12.2005 -18.02.2007 SC S. I SRL a înregistrat TVA deductibilă în sumă de ... lei în anul 2005, în sumă de ... lei în anul 2006 și în sumă de ... lei în anul 2007 (01.01.2007-18.02.2007) .

În perioada 19.02.2007-30.06.2007 societatea a înregistrat TVA deductibilă în sumă de ... lei, iar pentru perioada supusă inspecției fiscale aceasta nu a depus deconturile lunare de TVA, încălcând astfel prevederile art.156, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, rezultând TVA de plată înregistrată și nedeclarată astfel :

- 01.12.2005 -18.02.2007 = lei ;

- 19.02.2007 - 30.06.2007 =lei .

a) au fost calculate majorări de întârziere pentru perioada 01.12.2005 la 18.02.2007 în sumă de lei în conformitate cu prevederile art.41, alin.1 din Legea nr.85/2006 .

b) pentru perioada 19.02.2007-30.06.2007 nu au fost calculate majorări de întârziere, conform art.41, alin.4 din Legea nr.85/2006 .

Cu ocazia inventarierii efectuate de lichidator la 30.06.2007 a rezultat TVA colectată în sumă de lei, determinată astfel :

- sold cont 371 la 31.05.2007 = ... lei ;

- intrări iunie 2007 = ... lei ;

- total cont 371 =..... lei (TVA aferentă lei) ;

- mărfuri vândute = lei (TVA aferentă lei) ;

- mărfuri constatate la inventariere conform listei de inventariere, vândute cu factura fiscală nr..../....06.2007 în sumă de ... lei cu TVA aferentă de lei .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că marfa lipsă în gestiune este în sumă de lei, din care TVA aferentă în sumă de ... lei și diferență de preț în sumă de lei , a fost imputată administratorului.

Pentru marfa lipsă imputată administratorului, a fost înregistrată în evidența contabilă TVA colectată în sumă de lei, rămânând de înregistrat și imputat TVA colectată în sumă de lei .

Totodata, pentru veniturile estimate în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă de ... lei și au calculat pentru această diferență suplimentară, majorări de întârziere în sumă de .. lei .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de lei **Ron** reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acesteia stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Rm. Valcea, Structura de inspecție fiscală este legal datorată de **SC S.I SRL** .

1 Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei .

Speta supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra legalitatii impozitului pe profit suplimentar în sumă de lei și a TVA suplimentar în sumă de ... lei in conditiile in care in decizia de impunere ce face obiectul cauzei, temeiul legal nu apare precizat.

În fapt, în anul 2006 societatea verificată a avut același număr de angajați (în medie 10 persoane) ca și în anul 2005, a folosit aceleași spații de desfășurare a activității, realizând venituri în sumă de lei, fata de ... lei cit realizase in anul precedent.

Organele de inspecție fiscală au apreciat că SC S. I SRL a continuat să realizeze venituri fără a emite bonuri fiscale de casele electronice de marcat, stabilind prin

estimare venituri obținute în plus și neînregistrate de aceasta în sumă de ... lei (diferență venituri ..., coeficient de inflație aferent anului 2006) cu o TVA aferenta în sumă de lei .

La finele anului 2006, SC S. I SRL a avut înregistrata în evidența contabilă pierdere în sumă de ... lei .

În drept, art.66, alin.1 și alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează :

“ 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.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal. “

În decizia de impunere nr. 52/05.02.2008, sunt invocate ca motive de fapt, la CAP. 2.1.2, că **societatea a continuat să vândă marfă fără să emită bonuri fiscale rezultând venituri realizate suplimentar în sumă de ... lei, iar la temeiul de drept pentru aceasta fapta sunt menționate prevederile art.66 din OG nr.92/2003 cu privire la estimarea bazei impozabile .**

Potrivit OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", 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 valoarea adugată, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

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 valoarea adăugată, 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 .

Astfel, atât în raportul de inspecție fiscală cât și în decizia de impunere apar invocate numai prevederile art. 66 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală care se refera la baza juridica de efectuare a inspecției fiscale, respectiv estimarea veniturilor ce le-ar fi realizat petenta în anul 2006, cu consecința fiscală a stabilirii de impozit pe profit și TVA suplimentar, fără a se invoca însă și articolul de lege încălcat de aceasta din legea fiscală ce reprezintă de fapt temeiul legal al stabilirii impozitului pe profit și a taxei pe valoare adaugata .

În ceea ce privește estimarea veniturilor realizate de societate în cursul anului 2006 în sumă de ... lei, pe considerentul ca petenta nu a emis bonuri fiscale pe casele electronice de marcat, potrivit raportului de inspecție fiscală nr. .../....02.2008 rezultă că organele de inspecție fiscală au avut în vedere la stabilirea acestor venituri notele de constatate întocmite în anul 2003, 2004 și ianuarie 2006 de alte echipe de inspecție fiscală .

Analizind, cele consemnate în notele de constatare anexate în copie la dosarul cauzei, organele de soluționare constata ca nici unul din aceste documente nu fac referire la anul fiscal 2006, astfel incit sa se justifice concluzia organelor de inspecție fiscală potrivit careia în cursul anului 2006 petenta“ a continuat practica vânzării

fără a emite bonuri fiscale prin casele electronice de marcat, astfel că organul de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.66 din OG nr.92/2004 privind Codul de procedură fiscală, a estimat veniturile obținute în plus și neînregistrate de aceasta în sumă de ... lei .”

Mai mult decât atât dacă se are în vedere modalitatea de estimare a veniturilor în sumă de ... lei, ce reprezintă rezultatul obținut din diferența dintre veniturile înregistrate în anul 2005 față de cele înregistrate în anul 2006, actualizată cu indicele de inflație al anului 2006, organele de soluționare a contestației apreciază că aceasta nu are în vedere situația de fapt fiscală a petentei iar probele administrate (notele de constatare în cauză) nu sunt suficiente pentru a demonstra că neînregistrarea veniturilor și respectiv a cheltuielilor constituie o practică a petentei .

Metoda de estimare aplicată de organele de inspecție fiscală, corespunde în parte cerințelor procedurii impunerii din oficiu, or în cazul efectuării unei inspecții fiscale, când trebuiau urmărite obiective specifice legate de cerințele înregistrării veniturilor realizate și contabilizarea acestora cu toate consecințele fiscale ce decurg din acestea, trebuiau utilizate mijloacele de probă prevăzute la art.49 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală astfel :

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

- a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;
- b) solicitarea de expertize;
- c) folosirea înscrisurilor;
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.

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

Totodată, trebuiau avute în vedere prevederile art.64 și art.65 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală, care menționează ;

Art. 64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidentelor contabile

Documentele justificative și evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Art. 65

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale[...]

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii.”

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în sumă de ... lei și a TVA-ului în sumă de ... lei, ceea ce impune desființarea în parte a pct.2.1.1 , pct.2.1.2 și pct.2.1.3 - Impozit pe profit și a pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3 -TVA din Decizia de impunere nr. 52/05.02.2008 și CAP.III, pct.1-Impozit pe profit și CAP III pct.2 -TVA al raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 04.02.2008 și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

“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.”

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este incert .

În fapt, potrivit deciziei de impunere nr.... din ...02.2008, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, s-a reținut ca datorat debitul suplimentar în sumă totală de lei, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de ... lei urmează să fie reanalizate o dată cu debitul care le-a generat .

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

În fapt, SC S. I SRL a înregistrat în evidența contabilă a lunii iunie 2007, în contul 7588 “Alte venituri din exploatare”, marfă lipsă în gestiune și imputată administratorului societății în sumă de .. lei și TVA aferent acestei lipse în sumă de ... lei, față de .. lei TVA cât corect ar fi trebuit înregistrată .

În drept, art. 128, alin.4, lit.d din Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ [...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c). “

Din prevederile legale precizate anterior, rezultă că bunurile constatate lipsă în gestiune sunt asimilate livrărilor efectuate cu plată .

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv balanță de verificare încheiată la data de 31.05.2007 și raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 04.02.2008, rezultă că petenta avea la 31.05.2007 un stoc de marfă în sumă de lei, iar în cursul lunii iunie 2007 societatea a aprovizionat marfă în sumă de ... lei , rezultând total marfă existentă în stoc în cursul lunii iunie 2007 în sumă de ... lei .

Potrivit listei de inventariere anexată la dosarul cauzei, întocmită de lichidator la data de 01.07.2007, ca urmare a efectuării inventarierii la data de 30.06.2007, rezultă că stocul factual de marfă al SC S. I SRL a fost în sumă de .. lei .

Drept urmare, în registrul jurnal întocmit de lichidator la data de 30.06.2007 și anexat la dosarul cauzei, acesta a înregistrat marfă lipsă în gestiune ce a fost imputată administratorului societății , în evidența contabilă efectuând următoarele articole contabile :

461 “ Debitori diverși “ =	%
	7588 ... lei
“ Alte venituri din exploatare “	
4427 ... lei	
“ TVA colectată	

Potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, rezultă că în cursul lunii iunie 2007 a fost vândută marfă în sumă de ...lei și marfă în sumă de ... lei așa cum rezultă și din factura fiscală nr.../....06.2007, anexată la dosarul cauzei .

Pentru marfa constatată lipsă în gestiune și imputată administratorului societății în sumă de ... lei lichidatorul desemnat al societății, a înregistrat în evidența contabilă numai TVA colectată în sumă de ... lei, față de ... lei, cât corect corespunde bazei impozabile în sumă de ... lei .

Potrivit art.140, alin.1 din Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal :

“ (1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxă pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată .”

Astfel, potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că petenta avea obligația să colecteze TVA, în cotă de 19%, aplicata asupra bazei impozabile în sumă de ... lei respectiv suma de ... lei.

Față de cele de mai sus, rezultă că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă TVA colectat în sumă de ... lei aferent veniturilor în sumă de.... lei, reprezentând marfă lipsă în gestiune imputată administratorului societății .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost stabilită diferența suplimentară în sumă de lei, astfel că susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) art.209 alin.(1) lit. a) și art.216 alin.1 și alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE :

Art.1 Respingerea contestației formulată de **S.C. S. I SRL Rm.Vâlcea** ca neîntemeiată pentru suma de ... lei Ron reprezentând taxă pe valoarea adăugată .

Art.2 Desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. ../...02.2008, pct.2.1.1 , pct.2.1.2 și pct.2.1.3 - Impozit pe profit în sumă de ... lei și a pct.2.1.1, pct.2.1.2 și pct.2.1.3 -TVA în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei , precum și a CAP.III, pct.1-Impozit pe profit și CAP III pct.2 -TVA al raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 04.02.2008 și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Vâlcea.

DIRECTOR EXECUTIV,