



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Natională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail :
date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. din .2009

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Serviciul juridic cu adresa nr.../...06.2009 asupra soluției pronunțate de Parchetul de pe lângă Judecătoria Brezoi și Tribunalul Vâlcea - Secția Penală în dosarul nr.../.../2008 privind pe numita I. E, reprezentantă a **SC I. I. SRL** din Călimănești de neîncepere a urmăririi penale.

În fapt, prin Decizia nr... din ...03.2008, urmare contestației formulate de SC I. I. SRL Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, a suspendat soluționarea pe fond a cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, pentru suma de ... lei, având în vedere că a fost înaintata Parchetului de pe lângă Tribunalul Vâlcea plângerea penală nr.... din ...03.2008 .

Având în vedere că pe latură penală Parchetul de pe lângă Judecătoria Brezoi și Tribunalul Vâlcea-Secția Penală s-a pronunțat, în temeiul art.214 alin.(3) din OG 92/2003 republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea constată că sunt întrunite condițiile pentru reluarea procedurii administrative și soluționarea pe fond a contestației formulate de SC I. I. SRL .

În drept, art.214 alin.(3) din OG92/2003 republicata, privind Codul de procedură fiscală, menționează : " Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin.(2) indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu ."

Contestația are ca obiect suma totală de ... lei stabilită prin Decizia de impunere... din ...01.2008 încheiata de organele de control din cadrul Activității de inspecție fiscală, reprezentând :

- ... lei Ron impozit pe veniturile microîntreprinderilor suplimentar ;

- ... lei accesorii aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor ;
- ... lei impozit pe profit ;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit,
- ... lei taxă pe valoarea adăugată ;
- ... lei accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată

Contestația este formulată și semnată de I. E în calitate de administrator al SC I. I. SRL, confirmata cu stampila societatii .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată la data de 31.07.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să soluționeze contestația formulată de SC I. I SRL înregistrată sub nr.... din02.2008, privind suma de ...lei în componenta de mai sus .

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr... din ...01.2008 și raportul de inspecție fiscală încheiat la data de01.2008, motivind urmatoarele :

1.Referitor la impozitul pe venitul microîntreprinderilor

a) Petenta susține că la data de ...01.2005, administratorul societății a sesizat organele de cercetare penală pentru lipsa în gestiune a casei de amanet si prin expertiza contabilă judiciară s-a stabilit un prejudiciu de ... lei, compus astfel :

- ... lei - comision convenit societății ;
-lei - creditul acordat de societate și încasat de deponenți în schimbul obiectelor amanetate .

Totodata, prin acesta, a fost stabilit un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... Lei .

Petenta sustine că deși nu a fost dată o hotărâre definitivă și irevocabilă pentru prejudiciul produs de d-na B. L., organele de inspecție fiscală au considerat că acest prejudiciu este cert și trebuia înregistrat în contabilitate, fără a se justifica această susținere pe vreun text de lege .

b) Petenta arată că și în anul 2006, cu ocazia inventarierii gestiunii casei de amanet a rezultat o lipsă în gestiune a unui număr de 44 contracte, precum și aurul amanetat ce a făcut obiectul acestor contracte în valoare de ... lei, lipsă cauzată de gestionara M. A. pentru care prin expertiza dispusă de organele de cercetare penală a fost stabilit un prejudiciu în sumă de ... lei, din care :

- ... lei credite acordate conform contractelor ;
- ...lei comisionul casei de marcat înregistrat în contracte și nedepus la casierie .

Petenta sustine că și de această dată organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale și pentru acest prejudiciu incert, fără a se invoca vreun temei legal, respectiv impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de ... **lei Ron**, pentru o bază impozabilă de ... lei.

Petenta sustine ca in mod eronat impozitul s-a calculat aferent nu numai veniturilor din comisionul neîncasat de ... lei, ci și asupra valorii creditului acordat în

sumă de ... lei, ce reprezintă bunuri constituite garanție și constatate lipsă, precum și asupra valorii de ... lei, reprezentând credite la unele contracte sustrase.

Petenta sustine că numai veniturile în sumă de...lei, trebuiau înregistrate în contabilitate la recuperarea debitelor de la persoana vinovată și supuse impozitării.

2.Referitor la impozitul pe profit, petenta sustine urmatoarele :

In mod eronat organele de inspectie fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit aferent anului 2005 cu suma de ... lei , fără să țină cont că aceasta a intrat în calculul prejudiciului stabilit în sumă de ... lei, pentru care au calculat anterior impozit pe veniturile microîntreprinderilor, stabilind un impozit pe profit suplimentar de ... lei în mod nelegal .

Organele de inspectie fiscală nu au constatat că în anul 2006, societatea verificată nu a luat în considerare **comisionul de ... lei** stabilit de expertiza contabilă ca prejudiciu produs de gestionară ca urmare a inventarierii efectuate la data de ...04.2006, fapt ce a diminuat pierderea înregistrată de societate în sumă de ... lei .

Nu poate fi vorba de venit realizat atâta timp cât instanța penală nu s-a pronunțat în dosarele penale, iar aceste comisioane nu au fost încasate de societate .

Petenta contestă cheltuielile nedeductibile stabilite de inspectia fiscală în anul 2005 **în sumă de ... lei** și în anul 2006 **în sumă de ... lei** reprezentând taxe școlarizare, fier beton, pavele, ciment, gresie, radiatoare, tâmplărie din aluminiu, pe motivul că acestea reprezintă investiții și modernizări a unor spații închiriate fără să indice prevederile legale încălcate .

Petenta susține că aceste cheltuieli sunt cheltuieli de exploatare aferente veniturilor realizate, perfect deductibile fiscal, reprezentând cheltuieli de reabilitare și reparare de spații închiriate unde se află atât punctele de lucru cât și sediul social, acestea fiind efectuate cu scopul de a se păstra parametrii tehnici inițiali, constând în înlocuire tâmplărie uzată, înlocuit calorifere uzate, înlocuit gresie uzată, înlocuit și reparat drum acces etc.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată , petenta contestă TVA suplimentar în sumă de ... lei, motivind urmatoarele :

- ...lei, **aferent marfii degradate**;

- ... lei, diferența între soldul din evidența contabilă și soldul din evidența AFP Călimănești, greșit considerată de organul fiscal drept debit suplimentar, atâta vreme cât nu s-a stabilit de la ce lună provine această diferență și nu s-a invocat temeiul legal încălcat ;

- ... lei, care este nelegală, întrucât acest debit suplimentar a fost calculat la o bază de impozitare (... lei) venituri nerealizate de societate reprezentând prejudiciul stabilit de experți care nu este cert pe de o parte iar pe de alta parte baza de impozitare avută în vedere de organul de control este eronată întrucât include atât comisionul neîncasat de ... lei cât și creditul acordat de ... lei .

Astfel, petenta susține că potrivit prevederilor art.141, alin.2, lit.c din Codul fiscal, serviciile financiar-bancare de acordare și negociere de credite sunt operațiuni scutite de TVA, fără drept de deducere .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC I. I. SRL are sediul în Călimănești, str., nr..., județul Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/.../...06.1995 .

Societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale efectuate urmare solicitarii Politiei orasului Calimanesti , inregistrata la DGFP Valcea sub nr. .../...07.2007, ocazie cu care s-au constatat urmatoarele :

1) Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor a fost verificat în baza OG nr.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, aprobată și modificată prin Legea nr.111/2003, astfel cum a fost modificată și completată prin Legea nr.232/2003 pentru aprobarea OG nr.36/2003 privind corelarea unor dispoziții din legislația financiar-fiscală și Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal , constatându-se urmatoarele :

În data de ...04.2006 a fost încheiat un proces verbal cu rezultatele inventarierii efectuate la gestiunea casei de amanet semnat de M. N.I. și cele două gestionare C. M. și M. A., prin care s-a stabilit o lipsă în gestiune aferentă unui număr de 44 de contracte de amanet, precum și a aurului amanetat cu aceste contracte în **valoare totală de ... lei Ron .**

Prin raportul de expertiză contabilă judiciară încheiat în dosarul penal nr.../2006, valoarea totală a prejudiciului societății ca urmare a lipsei constatate a fost în sumă de **... lei Ron**, formată astfel :

- credite acordate și nerestituite conform contractelor încheiate și semnate de părți-gajate cu obiecte din aur constatăte lipsă - ... lei ;

- comisionul casei de amanet înregistrat în contracte și neîncasat după trecerea a 30 zile de la semnarea contractelor de amanet -... lei .

Pentru această lipsă în gestiune a fost învinuită de SC I. I.SRL d-na M. A, aceasta fiind obiectul dosarului nr.../..2007 aflat pe rol la Judecătoria Brezoi cu termen de judecată01.2008 .

Potrivit Raportului de expertiză contabilă înregistrat sub nr.../...07.2005 la Tribunalul Vâlcea întocmit în dosarul nr.../P/2005, s-a stabilit un prejudiciu adus societății prin lipsurile în gestiune în cauza pentru perioada **octombrie 2002-decembrie 2004**, în sumă totală de **... lei Rol**, din care comision în sumă de **... lei rol .**

SC I. I. SRL nu a înregistrat în contabilitate elementele de prejudiciu constatate, până la finalizarea inspecției fiscale.

Fata de cele consemnate în rapoartele de expertiza contabila, organele de inspecție fiscală au stabilit că impozitul pe veniturile microîntreprinderilor este datorat nu numai pentru veniturile din comisionul neîncasat în sumă de **... lei** ci și asupra valorii de **...lei ce reprezintă bunurile constituite garanție și constatate lipsă** menționate în contractele de amanet, sustrate, care nu se mai regăsesc fizic, dar nici chitanțele cu care clienții și-au redobândit bunurile și si-au achitat datoria față de societate .

Totodata, organele de inspecție fiscală au stabilit că impozitul pe veniturile microîntreprinderilor este datorat și asupra sumei de **... lei**, reprezentind c/val unor contracte de amanet ale caror obiecte amanetate au fost sustrate, intrucit nu se mai regăsesc fizic și pentru care există chitanțe de casă prin care clienții au făcut anumite plăți, fie din valoarea contractului fie din comision, așa cum sunt menționate și în raportul de expertiză .

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe venitul microîntreprinderilor, pentru perioada **octombrie 2002 - decembrie 2004**, pentru o baza impozabilă de ... lei ..., în sumă de **... lei**, pentru care

au calculat dobânzi în sumă de ... lei Ron, penalități de întârziere în sumă de ... lei Ron și majorări de întârziere în sumă de ... lei Ron .

2) Impozitul pe profit a fost verificat pe perioada 01.01.2005 - 31.12.2006, în baza Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal și HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se următoarele :

a) Pentru **trim.I 2006**, prin declarația nr.6172/20.04.2006 societatea a declarat impozit pe profit în sumă de... **lei** iar pentru **trim.II 2006**, prin declarația nr.../...07.2006 aceasta a declarat impozit pe profit, cu semnul minus .. lei (virament în plus).

Prin declarația 101, înregistrată sub nr.../...02.2007, **la data de ...12.2006** societatea a declarat impozit regularizat în sumă de -... lei, ca urmare a înregistrării pierderii contabile în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma virată de societate pentru anul 2006 a fost de ... lei, iar diferența virată în plus de ... **lei** .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a diminuat baza impozabilă cu suma de ... lei și **au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de ... lei** potrivit art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

b) La data de **...01.2005** a fost încheiat procesul verbal de inventariere de către inspectorii comerciali din cadrul Primăriei Călimănești, prin care a fost constatată o lipsă în gestiune de ... **lei**, iar la data de data de **...01.2005** d-na I. E. a sesizat Poliția Călimănești .

Prin semnarea procesului verbal de inventariere de gestionara B. L. aceasta recunoaște lipsa în gestiunea casei de amanet în sumă de ... lei și s-a obligat să plătească această lipsă formată din :

-diferență minus la greutatea obiectelor de aur amanetate 21 grame X Y lei rol=**Z lei** ;

- inel de aur în valoare de ... **lei** înlocuit cu unul fals ;

- diferență minus două buteli aragaz amanetate în valoare totală de ... **lei**

- comision încasat dar neoperat de gestionară = **lei rol** .

Intrucit această lipsă nu a fost înregistrată în evidența contabilă în anul 2005, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit cu această sumă și au stabilit un impozit pe profit în sumă de ... **lei**, conform art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

c) In anul **2005** societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu achiziția de bunuri și servicii pentru investiții și modernizări în sumă de ... **lei**, fără să înregistreze și în contul corespunzător de venituri 722 " Venituri din producția de imobilizări corporale " , încălcându-se prevederile art.19, alin,1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu consecința stabilirii unui impozit pe profit în sumă de ...**lei** .

d) Similar, societatea a procedat si in anul **2006**, diminuand baza impozabilă cu suma de ... **lei**, reprezentând cheltuieli de investiții și modernizări care au fost înregistrate de aceasta în conturi de cheltuieli de exploatare .

-Tot în anul 2006, societatea a înregistrat în evidența contabilă, în baza proceselor verbale de scădere din gestiune, marfă degradată în sumă de ... **lei** și cheltuieli cu marfa degradată în sumă de ... **lei**, care în conformitate cu prevederile

art.21, alin.1 și alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au fost considerate de organele de inspecție fiscală nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Astfel, organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea înregistrată de societate în sumă de ... lei cu suma de ... lei venituri neînregistrate de societate ca urmare a lipsei în gestiunea casei de amanet stabilită în urma inventarierii din ...04.2006 și cu suma de ... lei cheltuieli nedeductibile privind mărfurile degradate, rezultând o bază impozabilă delei și un impozit pe profit suplimentar în sumă de... lei, cu termen scadent01.2007.

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, dobânzi în sumă de ... lei, penalități în sumă de... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei .

3) Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza prevederilor Legii nr.345/2002, a HGR 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii nr.345/2002, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se următoarele :

a)- conform fișei sintetice editată la ...11.2007, există o diferență în sumă de ... lei între soldul sumei negative a TVA înregistrat în evidența contabilă în sumă de ... lei și soldul sumei negative a TVA din evidența fiscală în sumă de ... lei , prin nedeclararea careia au fost încălcate prevederile art.80, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

b) - organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei aferent unei baze de impunere în sumă de ... lei, rezultată din următoarele influențe fiscale :

- lipsa din 14.01.2005 a unor obiecte din aur în valoare de... lei ron ;
- obiecte de aur prevăzute în contracte care nu au fost găsite efectiv dar au fost plătite prin registru de casă : ... lei ;
- obiecte de aur prevăzute în contracte care nu au fost găsite efectiv, dar au fost găsite chitanțele de casă pe baza cărora clienții au efectuat diferite plăți : ... lei ;
- lipsa în gestiune stabilită ca urmare a inventarierii din04.2006, respectiv 536,86 grame aur amanetat : ... lei Ron .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.128, alin.3, lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și cele ale art. 94, alin.3, lit e din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

d) - în baza proceselor verbale pentru scăderi din gestiune cu amănuntul a unor “ mărfuri degradate “ (flori în ghivece), societatea a înregistrat scăderea acestora din gestiune.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste flori nu mai există, însă acestea au fost certificate calitativ și fitosanitar și dacă se respectau tehnologiile de mediu întreținere și expunere la vânzare nu se puteau degrada.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că nu au fost respectate prevederile art.21, alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, rezultind următoarea situație :

- Mărfuri înregistrate în contul 371 - ... lei ;
din care TVA - ... lei ;

- Valoare fără TVA în contul 371 - ... lei ;
din care adaos comercial (15.905-5.910) - ... lei ;
- Valoarea facturii de achiziție +taxe vamale -.... lei ;
- Ponderea cheltuielilor în prețului cu amănuntul : 31,23% .
- Valoarea din contul 371 scăzută cu p.v. de marfă degradată - lei ;
- Cheltuieli cu costul mărfii (15.672x31,23%) -lei ;
- TVA aferentă (4.894 lei x 19 %) - ... lei ;
- din care pentru luna ianuarie 2007 (3.066 X31,23x19%) - ... lei .

Pentru lipsurile în gestiune prezentate anterior și aflate pe rol la organele de cercetare penală și la instanțele de judecată, organele de inspecție fiscală și-au rezervat dreptul de a reveni pentru reverificarea perioadei, în conformitate cu prevederile art. 90, alin.1 din OG nr.92/2003 și art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA suplimentară în sumă de ... lei, dobânzi aferente în sumă de ... lei, penalități în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei Ron .

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, impozit pe venitul microîntreprinderilor, TVA și accesorii aferente acestora stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Vâlcea este legal datorată de SC I. I .SRL , Calimanesti.

A. 1) Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei, în condițiile în care în decizia de impunere ce reprezintă titlu de creanță contestat nu este menționat temeiul legal în baza căruia a fost stabilită diferența suplimentară .

În fapt, în perioada octombrie 2002 - decembrie 2004, **SC I. I SRL a** înregistrat lipsurile în gestiunea casei de amanet, în sumă totală de ... lei **Rol**, din care venituri din comision în sumă de ...lei fără ca acestea să fie înregistrate în evidența contabilă .

Pentru lipsa constatată și stabilită prin rapoartele de expertiză contabilă judiciară, administratorul societății a formulat plângere penală gestionarului casei de amanet, în persoana d-nei B. L.

Prin sentința penală nr.../...11.2006 pronunțată de Judecătoria Brezoi ramasa irevocabilă, s-a concluzionat că prejudiciul calculat este cert și ca în cauza sunt indicii temeinice cu privire la savîrsirea de către invinuita a infracțiunii prevăzute de art.215 indice 1 alin.1 Cod penal, dispunind trimiterea cauzei Parchetului de pe lângă Judecătoria Brezoi pentru redeschiderea urmăririi penale și administrarea probei cu martori .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că baza impozabilă pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor este compusă astfel :

- ... lei venituri din comision ;

-... lei valoarea unor contracte de amanet sustrase care nu se mai regăsesc fizic, obiectele amanetate, dar există chitanțe de casă prin care clienții au efectuat anumite plăți, fie din valoarea contractului de comision așa cum este menționat în raportul de expertiză ;

- ...lei valoarea bunurilor constituite drept garanție și constatate lipsă, menționate în contractele de amanet sustrase care nu se regăsesc fizic, nici obiectele în amanet, dar nici chitanțele cu care clienții și-au redobândit bunurile și au achitat datoria față de societate .

Pentru stabilirea diferenței suplimentare în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală nu au precizat temeiurile de drept în baza cărora s-a stabilit această diferență, respectiv temeiul de drept prevăzut de OG nr.24/2001 privind impozitul pe veniturile microîntreprinderilor și Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

În drept, art.2, alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, precizează următoarele :

“(1) Contabilitatea, ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice și fizice prevăzute la art.1, trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.”

Art. 11 din același act normativ, precizează :

“ Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

Pct. 20, pct.29, pct.50 și 53 din Ordinul 1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, precizează :

Pct. 20 “ [...]

Listele de inventariere cuprinzând bunurile aparținând terților se trimit și persoanei fizice sau juridice, române ori străine, după caz, căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de cel mult 15 zile de la terminarea inventarierii, urmând ca proprietarul bunurilor să comunice eventualele nepotriviri în termen de 5 zile de la primirea listelor de inventariere. Neconfirmarea în acest termen presupune recunoașterea exactității datelor înscrise în listele de inventariere.

În caz de nepotriviri, unitatea deținătoare este obligată să clarifice situația diferențelor respective și să comunice constatările sale persoanei fizice sau juridice căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de 5 zile de la primirea sesizării.”

Pct.29

“Creanțele și obligațiile față de terți sunt supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii care

dețin ponderea valorică în totalul soldurilor acestor conturi, potrivit "Extrasului de cont" (cod 14-6-3), prezentat ca model în anexa la prezentele norme, sau punctajelor reciproce, în funcție de necesități . Nerespectarea acestei proceduri, precum și refuzul de confirmare constituie abateri de la prezentele norme."

Pct.50

“ În cazul constatării unor lipsuri în gestiune, imputabile, administratorii vor lua măsura imputării acestora la valoarea lor de înlocuire.

În cazul bunurilor constatate lipsă, ce urmează a fi imputate, care nu pot fi cumpărate de pe piață, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialități în domeniul respectiv.”

Pct. 53

“ Rezultatele inventarierii trebuie înregistrate în evidența tehnico-operativă în termen de cel mult 3 zile de la data aprobării procesului-verbal de inventariere de către administrator sau ordonatorul de credite.

Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile.

Pe baza registrului-inventar și a bilanței de verificare întocmite la 31 decembrie se întocmește bilanțul care face parte din situațiile financiare anuale, ale cărui posturi, în conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale reglementărilor contabile aplicabile, trebuie să corespundă cu datele înregistrate în contabilitate, puse de acord cu situația reală a elementelor de activ și de pasiv stabilite pe baza inventarului.”

Din coroborarea textelor de lege menționate anterior, se reține că contabilitatea permite evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice și aceasta trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică a informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie .

Totodată se reține că deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

Analizând constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, se reține că prin raportul de expertiză contabilă, înregistrat la Biroul local pentru expertize judiciare tehnice și contabile nr.../14.07.2005, s-a stabilit că în perioada octombrie 2002-decembrie 2004 petenta a constatat o lipsă în gestiunea casei de amanet în sumă totală de ... lei, din care valoarea comisionului în sumă de ... lei, fără ca aceasta să fie înregistrată în evidența contabilă a societății potrivit legii.

Pentru lipsa constatată și stabilită prin rapoartele de expertiză contabilă judiciară, administratorul societății a formulat plângere penală gestionarului casei de amanet, în persoana d-nei B. L .

Plecând de la prevederile legale prezentate anterior, organele de soluționare a contestației rețin că petenta avea obligația înregistrării în contabilitate a lipsei în gestiune stabilită în baza raportului de expertiză judiciară, chiar dacă aceasta s-a produs din vina gestionării societății, precum și calculării și declarării impozitului pe veniturile microîntreprinderilor .

- Potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, la stabilirea bazei impozabile pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor acestea au avut în vedere:

a) venituri din comisionul încasat în sumă de ... lei aferent lipsei în gestiune în suma de ... lei ;

b) valoarea unor contracte de amanet sustrate, care nu se mai regăsesc fizic, și nici obiectele amanetate, dar există chitanțe de casă prin care clienții au efectuat anumite plăți, (valoarea contractului sau comision), în sumă de ... lei,

c) valoarea unor contracte de amanet care nu se regăsesc fizic, dar care au fost plătite prin registrul de casa, în sumă de ... lei .

Rezultă așadar o bază impozabilă în sumă de ... lei Ron, căreia îi corespunde un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei .

Analizând însă decizia de impunere ce reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, se reține că organele de inspecție fiscală nu au înscris actele normative în baza cărora s-a stabilit diferența de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, respectiv dispozițiile art.5, alin.1 din OG nr.24/2001 privind veniturile microîntreprinderilor și cele ale art.107 și 108 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care în drept precizează următoarele :

Art.5 din OG nr.24/2001 privind veniturile microîntreprinderilor :

“ (1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microîntreprinderi.”

Art. 107 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

“ Cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este de 1,5% .”

Art. 108 din același act normativ

“ (1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad :

a) veniturile din variația stocurilor ;

b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;

c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;

d) veniturile din provizioane;

e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale ;

f) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii .”

Însă dacă se au în vedere prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează următoarele :

“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : 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 constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferența de impozit pe venitul microîntreprinderilor pentru perioada 2002 -2004 .

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, temeiul de drept în vigoare aferent fiecărei perioade fiscale, corespunzător faptei constatate .

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipulează ca : " În solutionarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii impozitului pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de 1.122 lei .

Drept urmare, se impune desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr.../...01.2008 - impozit pe veniturile microîntreprinderilor și CAP III, lit.A - impozit pe veniturile microîntreprinderilor din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de01.2008 și refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , 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 .

2) Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, 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 ...01.2008, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de ... lei, aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar în sumă 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 “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, s-a reținut ca debitul suplimentar în sumă totală de... lei este incert, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de ... lei urmează să fie reanalizate .

B) Referitor la impozitul pe profit în sumă de... lei

1) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozit pe profit în sumă de ... lei, în condițiile în care în decizia de impunere ce reprezintă titlu de creanță contestat nu este menționat temeiul legal aplicabil pentru anul 2006 în baza căruia a fost stabilită diferența suplimentară .

În fapt, SC I. I. SRL a declarat la organul fiscal teritorial, pentru **trim.I 2006** prin declarația nr.../...04.2006 un impozit pe profit în sumă de ... lei .

Pentru **trim.II 2006**, prin declarația nr.../...07.2006 agentul economic a declarat impozit pe profit, cu semnul minus de ... lei (virament în plus).

Prin declarația 101 **privind impozitul pe profit pentru anul 2006**, înregistrată la organul fiscal sub nr.../...02.2007, societatea verificată a declarat pierdere fiscală în sumă de ... lei .

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 rep în vigoare începând cu data de 31.07.2007 .

În drept art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 rep.la data de 31.07.2007 precizează următoarele :

“ (3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că persoanele impozabile au obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, potrivit situației sale fiscale.

Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit și poartă răspunerera acestora .

Dacă se are în vedere situația de fapt prezentată, se reține că petenta a înregistrat și declarat pentru trim.I 2006 un impozit pe profit în sumă de ... lei, fără ca acesta să fie virat la bugetul de stat .

Cum potrivit declarației aferentă trim.II 2006, petenta a înregistrat pierdere, rezultă că aceasta nu avea obligație de achitat la bugetul de stat pentru această perioadă fiscală . Cu toate că impozitul aferent trim.I nu a fost virat bugetului de stat, petenta a înscris eronat în declarația aferentă trim.II, înregistrată sub nr... din 31.07.2006 un impozit pe profit de recuperat / de restituit de la **bugetul de stat** în sumă de ... lei .

Totodată rezultă că în trim III 2006 societatea nu a înregistrat impozit pe profit de plată, iar prin declarația anuală 101 privind impozitul pe profit, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr... din02.2007, aceasta a declarat, pe total an o pierdere fiscală de recuperat în sumă de ... lei .

Drept urmare, întrucât petenta a declarat in luna iunie 2006, impozit pe profit de restituit în sumă de ... lei, potrivit fișei sintetice editate la data de03.2008,

anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că în evidența fiscală a fost diminuată obligația de plată a impozitului de două ori cu suma de ... lei .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că, prin depunerea eronată a declarațiilor de către petentă, în mod nejustificat a fost înregistrată în plus o diminuare de impozit pe profit de ... lei, fără ca aceasta să fie reală .

În ceea ce privește temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală , se reține că în decizia de impunere, ce reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, pentru diferența suplimentară de impozit pe profit stabilite pentru anul 2006 acestea au avut în vedere dispozițiile art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu aplicabilitate de la data de 31.07.2007, pe când fapta constatată de acestea corespunde anului 2006 .

Din cele de mai sus rezultă că în titlu de creanță contestat pentru anul 2006 nu există prevedere legală în baza căroră s-a stabilit diferența suplimentară și în baza căroră se pot stabili diferențe suplimentare .

Rezultă așadar că pentru faptele constatate de organele de inspecție fiscală nu există prevedere legală în baza căroră au fost stabilite diferențe suplimentare .

Ori, prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează următoarele :

"Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : 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 obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar pentru anul 2006 .

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, temeiul de drept in vigoare corespunzător faptei constatate .

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipulează ca : " In soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii impozitului pe profit în sumă de ... lei .

Drept urmare, se impune desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. 2/15.01.2008 - impozit pe profit și CAP III, lit.B , pct.1- impozit pe profit din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de01.2008 și refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , 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 .

2) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC I. I SRL datorează impozit pe profit în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au stabilit dacă petenta a realizat reparații la clădiri deja existente sau modernizări care au condus la modificarea parametrilor tehnici inițiali .

În fapt, în perioada **2005 - 2006**, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu achiziția de bunuri și servicii pentru investiții și modernizări în sumă de ... **lei** în anul 2005 și în sumă de ... **lei** în anul 2006, fără ca societatea verificată să înregistreze și în contul corespunzător de venituri, cont 722 “ Venituri din producția de imobilizări corporale “ .

În drept, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“(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.”

Art.21, alin.1

“ (1) 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.”

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că 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 .

De asemenea se reține că la calculul profitului impozabil se iau în considerare numai acele cheltuieli deductibile care sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Din analiza raportului de inspecție fiscală rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit ca și cheltuielile nedeductibile contravaloarea materialelor de construcții ce ar fi fost utilizate de petentă la modernizarea unor spații închiriate, precum și a unor spații la domiciliul administratorului unde figurează sediul social în sumă de ... lei pentru anul 2005 și în sumă de ... lei pentru anul 2006, materiale constând în fier beton, ciment, pavele, gresie, tâmplărie aluminiu, radiatoare oțel .

Dacă se are în vedere situația centralizatoare a cheltuielilor de investiții și modernizări înregistrate pe cheltuieli de exploatare luate în considerare de organele de inspecție fiscală la stabilirea bazei impozabile a impozitului pe profit pentru anul 2005 în sumă de ... lei din raportul de inspecție fiscală, rezultă că și cheltuielile cu scolarizarea auto înregistrată de petentă ar intra în cadrul investițiilor în curs de execuție și ca ulterior să fie incluse în mijloace fixe și supuse amortizării .

Potrivit contestației formulate, petenta susține că cheltuielile înregistrate de aceasta în evidența contabilă reprezintă cheltuieli de reabilitare și reparare de spații închiriate unde se află atât punctele de lucru cât și sediul social, acestea fiind efectuate cu scopul de a se păstra parametri tehnici inițiali ai spațiilor, constând în înlocuire tâmplărie uzată, înlocuit calorifere uzate, înlocuit gresie uzată, înlocuit și reparat drum acces etc .

Față de aceste susțineri, se reține că organele de inspecție fiscală trebuiau să efectueze constatări mult mai amănunțite și complete cu privire la aceste lucrări, uzitind de dispozițiile art.52 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, solicitând administratorului societății, informații cu privire la executarea acestor lucrări, pentru determinarea stării de fapt fiscale .

Totodată, pentru determinarea stării de fapt fiscale, în condițiile legii, organele de inspecție fiscală trebuiau să administreze mijloacele de probă prevăzute la art. 49 lit.d din același act normativ, respectiv efectuarea de cercetări la fața locului.

Deși în constatările efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că în fapt aceste cheltuieli reprezintă investiții și modernizări, acestea nu au determinat cât anume din aceste investiții se puteau recupera pe cheltuieli cu amortizarea în conformitate cu prevederile art.24, alin.1 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și cele ale art.4, lit.d din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată la data de 31.05.1999, care precizează următoarele :

Art.24, alin.1 din legea nr.571/2003

“ (1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol “ .

Art.4, lit.d din Legea nr. 15/1994

“ Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării :[...]

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix . “

Astfel, în situația în care ar fi fost efectuate modernizări la spațiile aparținând societății în cauză, organele de inspecție fiscală trebuiau să acorde drept de deducere cheltuielilor cu amortizarea ce ar fi avut drept să-și deducă petentă, așa cum este stipulat de prevederile pct.7 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale , aprob. prin H.G.R. 909/1997, respectiv :

" Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării [...] investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării acestora, și care majorează valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte :

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametri funcționali stabiliți inițial ;[....]

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient [...] "

Având în vedere situația de fapt și de drept, se reține că nu rezulta ce anume lucrări au fost efectuate de petentă, dacă acestea au avut ca scop repararea spațiilor

existente în care contribuabilul urma să își desfășoare activitatea, pentru o bună exploatare a acestuia sau pentru modernizarea lui și sporirea gradului de confort și ambient.

Se reține astfel că neanalizând natura lucrărilor efectuate de petentă și nesușținând sau proba în vreun fel că nu s-ar fi impus repararea locațiilor respective, organele de inspecție fiscală califică aceste consumuri de materiale drept modernizare.

Mai mult decât atât, așa cum s-a reținut anterior, nici quantumul materialelor de construcții nu a fost stabilit corect de organele de inspecție fiscală, întrucât în cadrul acestora au fost incluse și *cheltuieli de scolarizare auto*.

Având în vedere cele de mai sus, de reținut este faptul că efectuarea unor lucrări de o calitate ce asigură o exploatare corespunzătoare și decentă a spațiului în care sunt încorporate nu poate constitui o modernizare, sub aspectul unei cheltuieli voluptorii de sporire a gradului de confort.

Totodată în situația în care ar fi fost constatată o investiție în curs, la baza acesteia trebuiau să stea, o serie de informații furnizate de documentația tehnico-economică, la care organele de inspecție fiscală nu fac nici un fel de referire în raportul de inspecție fiscală.

Această documentație, prezintă o importanță deosebită în fundamentarea parametrilor, proiectării și executării unei lucrări de investiții și conține în general următoarele documente :

- 1) proiectul de execuție, cu nota de prezentare,
- 2) devizul general care cuprinde soluțiile tehnice de construcție și arhitectura , valoarea de deviz pe obiecte și categorii de lucrări,
- 3) devize pe obiecte în care se cuprind cheltuielile pentru executarea obiectului proiectat rezultate din însumarea valorii devizelor pe stadii fizice și sintetice,
- 4) devize pe categorii de lucrări, prin care se stabilesc prețurile de deviz ale lucrărilor de construcții, instalații,
- 5) contractele de antrepriză ,
- 6) situații de plată ,
- 7) proces verbal de recepție (de punere în funcțiune, de recepție parțială și finală).

Per a contrario, în situația în care, lucrările efectuate sunt reparații, în baza contractelor încheiate și a devizelor de execuție, societatea prestatoare emite factura pentru decontarea prestației efectuate, iar beneficiarul, în speta petenta, întocmește procesul verbal de recepție.

Ori în raportul de inspecție fiscală, nu se face nici un fel de referire cu privire la documentele care au stat la baza cheltuielilor în cauză.

În concluzie, având în vedere cele de mai sus, cum din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală nu rezultă dacă lucrările efectuate sunt de natura reparațiilor sau reprezintă modernizări , organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei pentru anul 2005 și în sumă de lei pentru anul 2006, ceea ce impune desființarea în parte a CAP.2, pct.2.1.1; pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din decizia de impunere - impozit pe profit și CAP.III, lit.B din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de

14.01.2008 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.”

3) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Cauza supusă soluționării este dacă SC I. I SRL datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri lipsă în gestiune și mărfuri degradate calitativ, în condițiile în care aceste lipsuri nu au fost înregistrate în evidența contabilă, iar în cazul mărfurilor degradate nu au fost stabilite de petentă cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit .

În fapt,

a) La data de **...01.2005** a fost încheiat procesul verbal de inventariere prin care a fost constatată o lipsă în gestiunea casei de amanet de **... lei**, pentru care la data de **...01.2005** d-na I. E. -administrator al societății- a sesizat poliția Călimănești .

Procesul verbal sus menționat a fost încheiat de N. M., inspector comercial din cadrul Primăriei orașului Călimănești, ocazie cu care s-a constatat că această lipsă în gestiune provine din diferență în minus la greutatea obiectelor de aur amanetate de 21 gr în valoare de **... lei rol**, un inel de aur în valoare de **... lei rol** înlocuit cu unul fals, diferență în minus a două butelii aragaz amanetate în valoare totală de **... lei** și comision încasat dar neoperat de gestionară în sumă de **... lei**.

Lipsa în gestiune a fost imputată de administratorul societății, prin reținere din drepturile salariale ale gestionarului a sumei de **... lei rol**, fără ca aceasta să înregistreze în contabilitate suma imputată .

Organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de **... lei Ron** reprezentând venituri neînregistrate și au calculat un impozit pe profit în sumă de **... lei Ron**, precum și TVA în sumă de **...lei Ron** aferentă unei baze de impunere de **... lei Ron** .

b) În anul 2006, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă, în baza proceselor verbale de scădere din gestiune, cheltuieli cu marfa degradată în sumă de **... lei**, reprezentând contravaloare flori în ghiveci .

Organele de inspecție fiscală au constatat că din cheltuielile cu marfa degradată înregistrată în baza proceselor verbale în sumă de 12.606 lei, suma de **... lei** este nedeductibilă la calculul profitului impozabil în conformitate cu dispozițiile art.21,alin.1 și alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar pentru TVA stabilita suplimentar în sumă de **... lei**, acestea au avut în vedere aceleași dispoziții legale, respectiv art.21, alin4, lit.c din Legea nr.571/2003 .

c) La data de **...04.2006**, ca urmare a efectuării inventarierii de către SC I.I SRL, a fost stabilită o lipsă în gestiune în sumă de **... lei**, din care valoarea obiectelor din aur constatate lipsă în sumă de **... lei** și valoarea comisionului în sumă de **.. lei** .

SC I. I. SRL nu a înregistrat în evidența contabilă această lipsă în gestiune .

Pentru anul 2006, organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală declarată de societate la organul fiscal în sumă de ... lei, cu valoarea comisionului în sumă de ... lei stabilit pentru lipsa în gestiune a obiectelor amanetate, cu suma de ... cheltuielile nedeductibile aferente mărfurilor degradate, precum și cu suma de ... lei cheltuieli aferente materialelor de construcții prezentate anterior la pct.2 și au colectat TVA aferentă acestor lipsuri în sumă de ... lei .

În drept, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“(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.”

Art.21, alin.1 și 4, lit.c din același act normativ, precizează :

“ 1) 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.

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :[...]

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate **lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile**, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;

Art.128, alin.3, lit.e din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ (3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că 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.

Deasemenea se reține că cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate **lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile**, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, se reține că bunurile constatate lipsă în gestiune, sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată și pentru acestea se datorează taxă pe valoarea adăugată .

a)Referitor la veniturile neînregistrate în sumă de ... lei, se rețin următoarele :

Din analiza procesului verbal încheiat la data de ...01.2005 de inspectorul comercial din cadrul Primăriei oraşului Călimăneşti, în persoana N. M., anexat în copie la dosarul cauzei, rezultă că s-a constatat că la un număr de 23 de contracte există diferenţe între obiectele amanetate şi greutatea menţionată în contracte, diferenţă care este în sumă de ... lei .

Totodată s-a constatat că există două contracte de amanet pentru câte o butelie de aragaz la care obiectul contractului este lipsă la inventar în sumă de ... lei, precum şi 10 contracte de amanet pentru care a fost încasat comisionul şi neoperat, în valoare de ... lei .

S-a mai constatat că d-na B. L. a primit în casa de amanet un inel cu o valoare de ... lei care s-a dovedit că nu este de aur, sumă care s-a convenit ca o să fie plătită de gestionară, rezultind un total de plată de ... lei .

La data de ...02.2005, administratorul societăţii a depus plângere penală împotriva gestionarei B. L., iar la data de ...07.2005 s-a dispus efectuarea unei expertize contabile în dosarul .../P/2005, prin care s-a stabilit un prejudiciu în sumă de ... lei, din care ... lei stabilită prin procesul verbal din ...01.2005 lei.

La data de ...02.2006, Parchetul de pe lângă Judecătoria Brezoi a emis rezoluţia de scoatere de sub urmărire penală a învinuitei B. L., iar la data de ...08.2007 a fost emisă Ordonanţa de scoatere de sub urmărire penală a gestionarei în cauză .

Ulterior, la data de ...11.2006 Judecătoria Brezoi, prin Sentinţa penală nr... a admis plângerea formulată de SC I. I. SRL şi a dispus trimiterea cauzei procurorului de la Parchetul de pe lângă Judecătoria Brezoi pentru redeschiderea urmăririi penale pentru infracţiunea prevăzută la art.215 cod penal şi administrarea probei cu martori .

Aşa cum rezultă din constatările efectuate de organele de inspecţie fiscală, se reţine că petenta nu a înregistrat în evidenţa contabilă prejudiciul stabilit prin expertiza contabilă în sumă de ... lei deşi acesta a fost stabilit cu certitudine, din care face parte şi suma contestată de ... lei .

Faţă de cele de mai sus, organele de soluţionare a contestaţiei apreciază că indiferent dacă lipsa în gestiune a fost sau nu din vina gestionarei, din moment ce aceasta a devenit certă, SC I. I. SRL avea obligaţia să înregistreze în evidenţa contabilă această lipsă în gestiune .

Cum începând cu data de ...01.2005, SC I. I. SRL a devenit plătitoare de impozit pe profit, organele de inspecţie fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei, fără să ţină cont ca în aceasta sumă este inclusă si valoarea obiectelor de aur amanetate care este în sumă de ... lei şi valoarea a două butelii aragaz amanetate în valoare totală de ... lei.

Astfel, organele de soluţionare a contestaţiei apreciază că echipa de inspecţie fiscală trebuia să impoziteze numai valoarea comisionului încasat de gestionară care este în sumă de ... lei şi nu şi contravaloarea bunurilor amanetate pentru care societatea a acordat credit clienţilor .

Mai mult decât atât, modalitatea de calcul efectuată de organele de inspecţie fiscală este eronată, în sensul că prin aplicarea procentului de impozit de 16% asupra

veniturilor constatate ca fiind neînregistrate în sumă de ... lei, rezultă un impozit de ... lei Ron și nu de ... lei așa cum au calculat acestea.

Pe de altă parte, dacă se are în vedere situația centralizatoare prezentată în raportul de expertiză contabilă, la pagina 5, organele de soluționare a contestației rețin că lipsa stabilită prin Procesul verbal din data de 14.01.2005 provine din perioada 21.05.2004-31.12.2004, când petenta era plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor și atunci lipsa trebuia impozitată ca atare la această sursă și nu la impozit pe profit așa cum eronat au procedat organele de inspecție fiscală .

În această situație, baza impozabilă pentru stabilirea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pe anul 2004, trebuie majorată cu veniturile imputate gestionării în suma de.... lei, aspect ce trebuie avut în vedere în reverificarea ce urmează a se efectua.

Concluzionând, având în vedere situația de fapt prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității impozitului pe profit în sumă de ... lei, ceea ce impune desființarea acestui capăt de cerere și refacerea acestuia 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.”

b) Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei aferente mărfurilor degradate, se rețin următoarele :

Potrivit constatărilor efectuate prin raportul de inspecție fiscală, rezultă că petenta a înregistrat în evidența contabilă pe cheltuieli, marfă degradată în baza următoarelor procese verbale :

- proces verbal nr.../....10.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de ... lei ;
- proces verbal nr.../...10.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de ... lei ;
- proces verbal nr.../....10.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de ... lei ;
- proces verbal nr.../...10.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de ... lei ;
- proces verbal nr.../...11.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de ... lei;
- proces verbal nr... /...11.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de... lei;
- proces verbal nr./...11.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de ... lei;
- proces verbal nr.../..11.12.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de ... lei ;

Total scăzăminte mărfuri degradate înregistrate în anul 2006 : ... lei

- proces verbal nr.../19.10.2006 pentru mărfuri degradate în sumă de .. lei .

Total

... lei

Din însumarea proceselor verbale anterior menționate, rezultă o marfă degradată ce ar fi fost înregistrată de petentă în sumă de ... lei și nu în sumă de ... lei așa cum au constatat organele de inspecție fiscală, iar din însumarea ultimului proces verbal întocmit pentru marfuri degradate în sumă de... lei, rezultă că marfa degradată ar fi în sumă de ... lei .

În ceea ce privește determinarea cheltuielilor nedeductibile în sumă de 3.937 lei, se reține că organele de inspecție fiscală au avut drept reper NIR-ul (Nota de intrare recepție) din data de ...10.2006, în baza căruia a fost înregistrat în contabilitate un preț cu amănuntul pentru vânzarea prin magazin în sumă de ... lei, căruia îi corespunde o taxa pe valoare adăugată neexigibilă în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că adaosul comercial practicat de petentă pentru această notă de intrare recepție este în sumă de ... lei, iar valoarea facturilor achiziționate ar fi în sumă de ... lei, rezultând o pondere a cheltuielilor în preț cu amănuntul de 31,23 % .

Cu ponderea astfel stabilită, organele de inspecție fiscală au stabilit care este cuantumul cheltuielilor nedeductibile, respectiv suma de ... lei .

Față de cele de mai sus nu rezultă cu claritate care este suma cheltuielilor înregistrată de petentă în evidența contabilă, respectiv dacă petenta a înregistrat suma de ... lei sau suma de ... lei, aceasta din urmă fiind luată în considerare drept bază impozabilă și la stabilirea diferenței suplimentare de taxă pe valoarea adăugată .

Ori așa cum s-a arătat anterior, suma totală a proceselor verbale pentru mărfurile degradate este de ... lei și nu de ... lei sau ... lei așa cum au înscris acestea în raportul de inspecție fiscală .

Mai mult decât atât, organele de soluționare a contestației rețin că suma menționată de echipa de inspecție fiscală de ... lei, ar reprezenta marfa degradată care se reflectă în creditul contului 371 " Mărfuri ", respectiv în valoarea de amănunt a mărfurilor descărcate din gestiune, valoare care cuprinde costul mărfurilor aprovizionate, adaosul comercial și TVA neexigibilă .

Având în vedere considerentele anterior menționate, se reține că nu rezultă cu claritate care este cuantumul cheltuielilor înregistrate în contabilitate pentru mărfurile degradate, neexistând în sensul acesta la dosarul cauzei o notă contabilă din care să rezulte înregistrările efectuate de petentă .

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 cheltuielilor nedeductibile stabilite de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei, ceea ce impune desființarea în parte a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală și reanalizarea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se reține că la stabilirea diferenței suplimentare în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.21, alin.4, lit.c din Legea nr.571/2003, prevederi legale care sunt aplicabile pentru impozitul pe profit, care în drept menționează :

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :[...]

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune **ori degradate, neimputabile**, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, **precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă**, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;"

Analizând aceste prevederi legale, se reține că cheltuielile aferente stocurilor degradate și neimputabile pentru care nu există încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată, reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit .

Așa cum se poate observa, organele de inspecție fiscală nu au precizat prevederea legală în baza căreia a fost stabilită diferență suplimentară pentru TVA în sumă de ... lei .

Însă dacă se au în vedere prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează următoarele :

"Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : **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 constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.**"

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de... lei pentru anul 2006 .

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, temeiul de drept in vigoare corespunzător faptei constatate .

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipuleza ca : " In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității măsurii de neacordare a stabilirii deductibilitatii cheltuielilor în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei , urmind ca asupra acestora sa se pronunte in consecinta avind in vedere dispozițiile art. 216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, invocat anterior.

c) Referitor la veniturile neînregistrate în sumă de ... lei, se rețin următoarele :

Din documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că la data de ...04.2006, ca urmare a efectuării inventarierii de către societatea în cauză, a fost stabilită o lipsă în gestiune în sumă de ... lei, din care valoarea obiectelor din aur constatate lipsă în sumă de ... lei și valoarea comisionului în sumă de ... lei , care nu a fost înregistrată în evidența contabilă .

Așa cum rezultă din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, această lipsă a fost stabilită de administratorul societății ca fiind produsă de gestionarea în persoana lui M. A., recunoscută de către aceasta, faptă pentru care a formulat plângere penală împotriva acesteia .

Cu toate acestea, administratorul societății nu a emis decizii de imputare în sarcina persoanelor vinovate și nu a înregistrat această lipsă în gestiune, deși prejudiciul a fost stabilit ca fiind cert .

Organele de inspecție fiscală au constatat că dosarul nr..././2007 privind pe M. A. învinuită de SC I.I SRL Călimănești se află pe rol la Judecătoria Brezoi, cu termen de judecată01.2008 .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că petenta avea obligația să înregistreze această lipsă în gestiune, respectiv veniturile sub formă de comision, înstrăinarea de către gestionari a obiectelor lipsă, imputarea sumelor însușite de gestionară, urmând ca mai apoi, să fie recuperate de la persoana vinovată pe căi legale .

Prin neînregistrarea veniturilor din comision, petenta a diminuat baza impozabilă a impozitului pe profit pentru anul 2006 cu suma de ... lei .

Dacă se au în vedere constatările organelor de inspecție fiscală consemnate la pag.20 din raportul de inspecție fiscală, se reține că acestea au diminuat pierderea declarată de societate în sumă de ... lei, cu venituri neînregistrate în sumă de ... lei față de ... lei, cât au fost constatate inițial .

Însă dacă se are în vedere că la lit.B, pct.2 și pct.3, lit.b din prezenta decizie organele de soluționare au apreciat ca se impune reanalizarea obligației datorate la sursa impozit pe profit pentru anul fiscal 2006, prin reverificarea ce urmează a se efectua, trebuie avută în vedere și influența fiscală privind neînregistrarea veniturilor din comision în sumă de ... lei .

În concluzie, se impune desființarea în parte a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală pentru impozit pe profit în sumă de... lei și TVA în sumă de ... lei, prezentate la pct. 3 lit.a, b,c 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.”

d) Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, se rețin următoarele :

Pentru bunurile constatate lipsă în gestiune, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.128, alin.3, lit.e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care au fost asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată .

Astfel, la stabilirea bazei impozabile în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au avut în vedere contravaloarea bunurilor amanetate, constate lipsă în gestiune, respectiv a obiectelor din aur constate lipsă în gestiune în data de ...01.2005 în valoare de ... lei, a obiectelor de aur prevăzute în contracte care nu au fost găsite efectiv, dar au fost plătite prin registrul de casă în sumă delei ron, a obiectelor de aur prevăzute în contracte care nu au fost găsite efectiv, dar au fost găsite chitanțele de casă pe baza cărora clienții au efectuat diferite plăți în sumă de ... lei, precum și obiectele din aur constate lipsă în gestiune cu ocazia inventarierii din data de04.2006, respectiv a cantității de 536,86 gr.aur în valoare de ... lei .

În contestația formulată petenta susține că TVA stabilita suplimentar în sumă de ... lei, este nelegală, întrucât acest debit suplimentar a fost calculat la o bază de impozitare eronată de ... baza care cuprinde atât comisionul neîncasat de 40.288 lei cit și creditul acordat de... lei .

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din situația centralizatoare prezentată în raportul de expertiză contabilă, la pagina 5, anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că sumei de... lei Rol reprezentând contracte care nu au fost găsite efectiv dar care au fost plătite prin registrul de casă, îi corespunde un comision în sumă de ... lei Ron, rezultând un prejudiciu total de lei .

Aceeași situație este valabilă și pentru suma de ... lei, reprezentând contravaloarea obiectelor din aur prevăzute în contracte care nu au fost găsite efectiv, dar au fost găsite chitanțele de casă pe baza cărora clienții au efectuat diferite plăți, sumă careia îi corespunde un comision în sumă de lei, rezultând un prejudiciu de lei .

Rezultă așadar că baza impozabilă este constituită din următoarele sume :

-....lei contravaloarea obiectelor din aur constate lipsă în data de ...01.2005 ;

-....lei Ron reprezentând contracte care nu au fost găsite efectiv dar care au fost plătite prin registrul de casă, fără să cuprindă și comisionul de;

- ...lei Ron reprezentând contravaloarea obiectelor din aur prevăzute în contracte care nu au fost găsite efectiv, dar au fost găsite chitanțele de casă pe baza cărora clienții au efectuat diferite plăți, fără să cuprindă și comisionul în sumă de ... lei ;

-...lei Ron contravaloarea a 536,86 gr. aur lipsă ca urmare a inventarierii din data de04.2006 .

Total ... lei

Față de cele de mai sus, se reține că la stabilirea bazei impozabile aferente taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare comisionul ce s-ar fi încasat de petentă pentru bunurile amanetate, acestea aplicând dispozițiile art.141, alin.2, lit.c din Codul fiscal, care în drept, stipulează următoarele :

“ Alte operațiuni scutite de taxă pe valoarea adăugată :

c) prestările următoarelor servicii financiare și bancare :

1. acordarea și negocierea de credite și administrarea creditului de către persoana care îl acordă ;

2. acordarea, negocierea și preluarea garanțiilor de credit sau a garanțiilor colaterale pentru credite, precum și administrarea garanțiilor de credit de către persoana care acordă creditul ; “

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 diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă unei baze de impunere de ... lei, reprezentând contravaloare bunuri amanetate și constatăte lipsă în gestiune, astfel că susținerile petentei apar ca fiind neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

5) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei

Cauza supusă soluționării este dacă SC I. I. SRL datorează taxă pe valoarea adăugată în sumă de 381 lei ca urmare a declarării eronate la organul fiscal teritorial, în condițiile în organele de inspecție fiscală nu au stabilit de la ce perioadă fiscală provine această diferență suplimentară .

În fapt, conform fișei sintetice editată la11.2007, SC I. I SRL a înregistrat diferență în sumă de ... lei între soldul sumei negative a TVA înregistrată în evidența contabilă în sumă de lei și soldul sumei negative a TVA declarată în evidența fiscală în sumă de lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că această diferență suplimentară provine din nedeclararea în decontul de TVA de plată în perioada precedentă celei supuse inspecție fiscale, fiind astfel nerespectate prevederile art.80 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

În drept, art.80, alin.3 din OG nr.92/2003 rep.la data de 26.09.2005 precizează următoarele :

“ (3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că persoanele impozabile au obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, potrivit situației sale fiscale.

Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit și poartă răspunerera acestora .

Față de situația de fapt prezentată, se reține că organele de inspecție fiscală nu au stabilit de la ce perioadă fiscală a rezultat diferența suplimentară de TVA de recuperat în sumă de ... lei .

În raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au prezentat situația cu soldul sumei negative de ... lei pentru perioada ianuarie 2002-30.09.2007, fără a localiza de unde provine această diferență suplimentară, pentru a stabili ce prevederi legale îi sunt aplicabile .

Astfel, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează următoarele :

“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : 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 obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Cum din situația taxei pe valoarea adăugată prezentată în raportul de inspecție fiscală, nu rezultă fapta încălcată de petentă, respectiv de la ce lună provine diferența declarată în plus de ... lei, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității TVA stabilită suplimentar .

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipulează ca : " În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

6)Referitor la accesoriile în sumă totală de... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus impozitul pe profit în sumă de ...lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei sunt incerte, iar diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei s-a reținut ca fiind legal datorată de petentă .

În fapt, potrivit deciziei de impunere nr... din ...01.2008, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă totală de 11.806 lei, din care aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă 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 “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute la lit.B, pct.1, pct.2 pct.3 lit.a, b și c și pct.5 s-a apreciat ca se impune reanalizarea debitului suplimentar privind impozitul pe profit în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de .. lei aferente impozitului pe profit și ... lei aferente TVA urmează să fie reanalizate o dată cu acestea.

Întrucât potrivit considerentelor reținute la pct.3, lit.d al cap II din decizie s-a reținut ca fiind legal datorată taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe cale de consecință și accesoriile aferente acestora în sumă de ... lei sunt datorate de petentă, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință.

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. I. I SRL Călimănești** ca neântemeiată pentru suma de ... lei Ron reprezentând :... lei Ron taxă pe valoarea adăugată și ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată .

Art.2 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr... din ...01.2008 pentru suma totală de... lei, respectiv CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 pentru impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei ; ... lei impozit pe profit și ... lei accesorii aferente impozitului pe profit ; ... lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată și CAP III, lit., A, B și C - impozit pe profit, impozit pe veniturile microîntreprinderilor și taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...01.2008 și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR COORDONATOR,