



DECIZIA NR. din03.2007

privind modul de soluționare a contestației formulate de AF C prin doamna D (fostă E) înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. / .01.2007.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Drăgășani asupra contestației formulate de AF C înregistrată la aceasta .

Contestația are ca obiect suma de.. **lei RON** stabilită prin Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.... din ...12.2006 și raportul de inspecție fiscală, anexă la acestea, reprezentând :

- TVA suplimentar lei RON;
- majorări de întârziere TVA lei RON ;
- impozit pe venitul anual în anul 2002 lei RON;
- majorări aferente lei RON ;
- impozit pe venitul anual în anul 2003 lei RON ;
- majorări de întârziere aferente lei RON .

Actele administrative fiscale contestate au fost primite la data de .12.2006 conform procesului verbal de îndeplinire a procedurii existent în copie la dosarul cauzei .

Petenta a respectat astfel termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.177, alin.1 și condițiile prevăzute la art.176 din Codul de procedură fiscală aprobat de OG nr.92/2003 republicată .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să soluționeze contestația formulată de A.F C, privind suma de ... lei RON, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) și art.179, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG92/2003 republicată .

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

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

A. A.F. C formulează contestație împotriva deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare din ...12.2006 și a raportului de inspecție fiscală anexă la acestea , motivând următoarele :

Petenta arată că nu mai funcționează din anul 2003 când prin dispoziția primarului municipiului Drăgășani s-a retras autorizația de funcționare, asociația fiind închisă de AFP.

Petenta arată că în momentul închiderii asociației familiale, nu avea obligații către bugetul local sau de stat, din documentele încheiate cu ocazia lichidării reieșind clar acest aspect. Astfel, petenta consideră că orice obligații suplimentare ar fi trebuit constatate și imputate în momentul închiderii societății, deși s-a făcut verificare la momentul închiderii. În acest sens AFP a eliberat o adresă la cererea Judecătoriei din care rezulta faptul că AF C nu mai figurează în evidențele fiscale .

Petenta consideră că întrucât sumele imputate sunt obligații aferente anilor 2002 - 2003 acestea sunt prescrise în termenul general de prescripție de 3 ani .

Petenta menționează că pe rolul Parchetului se află o plângere formulată împotriva fostului soț prin care a solicitat ca acesta să fie cercetat pentru distrugere, furt și denunțare calomioasă.

La momentul efectuării inspecției fiscale petenta a soliciat un timp pentru a putea prezenta actele solicitate, deși acestea erau aceleași cu cele vizualizate în momentul închiderii societății .

B. Din actele de inspecție fiscală contestate, se rețin următoarele :

A.F C a funcționat în baza autorizației nr..../12.1991 eliberată de Prefectura județului Vâlcea în baza art.28 din Decretul Lege nr.54/1990, având certificat de înregistrare fiscală din data de 04.12.1992 cu atribut fiscal R de la data de 30.11.2000 .

Din dispoziția Primarului municipiului Drăgășani din data de ...10.2003 s-a retras autorizația de funcționare , motivul anulării fiind " imposibilitate angajare personal " .

Asociația familială a avut ca asociați doi soti .

Împărțirea veniturilor nete și a pierderilor asociației familiale s-a realizat conform contractului de asociere astfel: sotia 100% și sotul 0% .

Obiectul de activitate potrivit autorizației de funcționare este confecționat și comercializat obiecte de uz casnic și gospodăresc, electrice și sticlărie .

Perioada supusă inspecției fiscale este 01.01.2000 - 15.10.2003 .

1.Impozitul pe venitul din activități independente a fost verificat conform prevederilor OG73/1991 privind impozitul pe venit, cu modificările și completările ulterioare și Normele metodologice de aplicare a OG 73/1991 privind impozitul pe venit:OG7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată prin Legea 493/2002 cu modificările ulterioare, Normele metodologice de aplicare a OG7/2001, Legea 571/2003 privind Codul fiscal, OMF 1040/2004 privind organizarea și conducerea contabilității în partidă simplă de către contribuabilii care au calitatea de persoane fizice .

În anii 2000 și 2001, organele de inspecție fiscală nu au constatat diferențe față de evidența contabilă a A.F C .

a)Referitor la anul 2002

Prin declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică pe anul 2002 înregistrată la AFP în 14.03.2003, A.F C a declarat următoarea structură a veniturilor și cheltuielilor :

1. Venit brut lei ;
2. Cheltuieli deductibile lei ;
3. Venit net lei .

În baza declarațiilor de venit global pe anul 2002 depuse de către membrii asociați s-a emis decizia de impunere anuală pe anul 2002 prin care s-a stabilit o diferență de impozit în plus în cuantum de lei ROL pentru doamna D , fosta E, care a fost achitată până la data inspecției fiscale .

Urmare inspecției fiscale,s-a stabilit următoarea situație privind veniturile și cheltuielile :

1. Venituri totale constatate lei ;
2. Cheltuieli totale constatate 0 lei ;
3. Venit net constat lei .

Diferențele constatate de organele de inspecție fiscală s-au datorat calculului eronat în ceea ce privește veniturile, iar în ceea ce privește cheltuielile declarate nu au fost prezentate documente justificative conform art.2, alin.2 din HGR 54/16.01.2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001, cu aplicabilitate pentru anii 2002 - 2003, dat în aplicarea art.16 din OG 7/2001 .

Astfel, organele de inspecție fiscală au emis o nouă decizie de impunere anuală pentru anul 2002 pentru venitul net constat în sumă de ..lei RON, astfel încât diferența de impozit anual de regularizat stabilit în plus devine ..lei RON și o diferență de impozit suplimentar în sumă de ..lei RON .

b) Referitor la anul 2003 .

AF C a depus Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică pentru anul 2003, în următoarea structură :

1. Venit brut lei ;
2. Cheltuieli deductibile lei ;
3. Pierdere fiscală lei .

În urma depunerii declarațiilor de venit global pe anul 2003 de către membrii asociați a fost emisă decizia de impunere anuală pe anul 2003 pentru doamna D (fostă E) prin care s-a stabilit o

diferență de impozit stabilit în minus în sumă de... lei ROL, care a fost restituită prin mandat poștal conform înștiințării de restituire .

Urmare inspecției fiscale, s-a constatat următoarea situație privind veniturile și cheltuielile:

1. Venituri totale constatate lei ;
2. Cheltuieli totale constatate lei , din care :
 - comision bancar lei ;
 - cheltuieli cu salariile lei ;
3. Venit net constatat lei .

Astfel, urmare inspecției fiscale s-a emis o nouă decizie de impunere anuală pentru anul 2003 pentru venitul net constatat în sumă de ... lei RON, din care rezultă o diferență de impozit anual de regularizat stabilit în plus în sumă de ... lei RON și o diferență de impozit suplimentar în sumă de ... lei RON

Totodată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere pentru debitul suplimentar aferente anului 2002 în sumă de ... lei RON și debitului suplimentar aferent anulul 2003 în sumă de ... lei RON .

Pentru debitele suplimentare astfel stabilite s-au întocmit decizii de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru impozitul pe venit aferent anului 2002 și impozitul pe venit aferent anului 2003 .

2 Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată conform OUG17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, HG 401/2000 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000, Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și HGR 598/2002 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 345/2002 .

AF C a fost luată în evidență ca plătitor de TVA începând cu data de 01.12.2000 conform înștiințării emise de DGFP Vâlcea, urmare depunerii declarației de mențiuni prin care se solicita înregistrarea ca plătitor de TVA prin depășirea plafonului de 50.000.000 lei .

Urmare verificării efectuate s-a constatat că în luna mai 2000 AF C a depășit plafonul de 50.000.000 lei la încasări, nefiind respectate prevederile art.11.4 din HG 401/19.05.2000 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată

Astfel, pe perioada 01.06.2000 - 30.11.2000 AF C a realizat venituri în sumă de ... lei, din care TVA în sumă de.... lei.

De asemenea urmare inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe în ceea ce privește TVA :

- nu au fost prezentate jurnalele de vânzări și cumpărări ;
- nu au fost prezentate documente justificative pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor din anii 2002 și 2003 fiind astfel aplicate prevederile art.19 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată .

Având în vedere cele constatate organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de lei RON pentru care au calculat majorări de întârziere și dobânzi în sumă de lei RON.

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

1.Referitor la impozitul pe venit aferent anilor 2002 și 2003, se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă diferențele de impozit pe venit stabilite suplimentar pentru anii 2002 și 2003 în sumă de ... lei RON precum și majorările de întârziere și dobânzile aferente în sumă de... lei RON sunt legal datorate de AF C, în condițiile în care pentru cheltuielile declarate petenta nu a prezentat documente justificative, iar veniturile înregistrate au fost eronat calculate.

În fapt, AF C a funcționat în baza autorizației din.1991 eliberată de Prefectura județului Vâlcea conform art.28 din Decretul-Lege nr.54/1990.

Conform contractului de asociere, obiectul de activitate al asociației familiale a fost confecționat și comercializat obiecte de uz casnic, iar împărțirea veniturilor nete și a pierderilor asociației familiale s-a realizat astfel :

- sotia 100% ;
- sotul 0% .

ANUL 2002

La data de 15.05.2002 AFP Drăgășani a emis pentru doamna D (fosta E) asociat la AF C, Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activități independente pe anul 2002 prin care s-au stabilit plăți anticipate în cuantum de lei aferente unui venit net estimat în sumă de lei, achitate până la data controlului .

La data de ...03.2003 AF C a depus Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică pe anul 2002 înregistrată la AFP prin care a declarat un venit brut în sumă de lei, cheltuieli deductibile în sumă de lei și un venit net în sumă de ... lei .

În baza declarației de venit global pe anul 2002 înregistrată la AFP a emis decizia de impunere anuală pentru doamna E prin care s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat în plus în sumă de lei ROL.

ANUL 2003

De asemenea, la data de...06.2002 AFP a emis pentru doamna D (fosta E) asociat la AF C, Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activități independente pe anul 2002 prin care s-au stabilit plăți anticipate în cuantum de ... lei aferente unui venit net estimat în sumă de ... lei, achitate până la data controlului .

La data de ...03.2004 AF C a depus Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică pe anul 2003 înregistrată la AFP prin care a declarat un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli deductibile în sumă de ... lei și o pierdere fiscală de lei .

În baza declarației de venit global pe anul 2003, AFP a emis decizia de impunere anuală pentru doamna E prin care s-a stabilit o diferență de impozit anual de regularizat în minus în sumă de lei ROL, care a fost restituită acesteia conform înștiințării de restituire .

ÎN DREPT, veniturile din activități independente sunt definite de art.15 din OG 7/2001 privind impozitul pe venit care precizează :

"(1) În înțelesul prezentei ordonanțe, veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii liberale și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

(2)Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin.(3), precum și din practicarea unei meserii.[...]"

Totodată art.16 din același act normativ menționează :

" (1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.

(3) Venitul brut cuprinde sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură, inclusiv contravaloarea bunurilor din patrimoniul afacerii, rămase după încetarea definitivă a activității. Nu sunt considerate venituri brute sumele primite sub formă de credite."

În ceea ce privește cheltuielile deductibile la calculul venitului net, art.10 alin.(1) lit.a din OG 7/2001 privind impozitul pe venit precizează :

"(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente; [...]"

Normele metodologice de aplicare a OG7/2001 aprobate prin HG 54/2003, referitor la art.16 din OG 7/2001 precizează următoarele :

" 1. În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum sunt : venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și orice alte venituri obținute

din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea. [...].

2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Aceleași prevederi legale se regăsesc și în HG1066/1999 privind Normele metodologice de aplicare a OG 73/1999 privind impozitul pe venit cu aplicabilitate în anul 2002 ."

Totodată art.14 din OG7/2001 privind impozitul pe venit precizează obligativitatea contribuabililor care obțin venituri din activități independente să conducă evidența contabilă în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, completând Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile stabilite prin norme.

De asemenea pentru organizarea evidenței contabile în partidă simplă contribuabilii aveau obligația respectării prevederilor ORDINULUI Nr. 215 din 10 februarie 2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit cu aplicabilitate în anul 2002, precum și prevederile ORDINULUI Nr. 58 din 23 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr.493/2002, cu modificările ulterioare, cu aplicabilitate în anul 2003 .

Din actele normative enunțate se reține că venitul net din activități independente se determină în sistem real pe baza datelor din evidența contabilă ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente venitului justificate cu documente .

Din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de12.2006, anexă la deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare din12.2006, organele de inspecție fiscală au constatat că există diferențe (minus) între veniturile declarate de AF C prin declarațiile anuale de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică pe anii 2002 și 2003 și veniturile realizate, rezultate din documentele ridicate conform procesului verbal de ridicare de înscrisuri din data de04.2006 (existent în copie la dosarul cauzei) .

Astfel, în anul 2002 s-a constatat o diferență de ... lei, iar în anul 2003 o diferență de ... lei, în minus față de veniturile declarate de contribuabil.

Totodată, în ceea ce privește cheltuielile declarate în anul 2002 în sumă de 180.000.000 lei și în anul 2003 în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au constatat că există documente justificative doar pentru cheltuielile efectuate în anul 2003 în sumă de ...lei, reprezentând comision bancar și cheltuieli cu salariile .

Drept urmare, cheltuielile pentru care contribuabilul nu a putut prezenta documente justificative nu au fost luate în considerare de organele de inspecție fiscală.

Susținerea petentei potrivit căreia se află în partaj de bunuri cu fostul soț iar de la data în care s-au separat nu i s-a mai permis accesul în domiciliu, acesta distrugând parte din actele firmei nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele considerente :

1. Conform contractului de asociere, (existent în copie la dosarul cauzei) doamna E **a fost desemnată să răspundă de îndeplinirea obligațiilor asociației familiale, împărțirea pierderilor și veniturilor nete aparținându-i în exclusivitate în procent de 100% .**

2. Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili conform OG 73/1999 privind impozitul pe venit aprobate prin O.M.F.215/2000, precizează obligativitatea și modalitatea de reconstituire a documentelor justificative și contabile pierdute, sustrase sau distruse de către contribuabilii care constată aceste fapte, astfel :

" C. Reconstituirea documentelor justificative și contabile, pierdute, sustrase sau distruse .

21. Operațiunile privind evidența și gestionarea mijloacelor fixe, a valorilor materiale și bănești și a altor valori ale contribuabililor se consideră valabile numai dacă sunt justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme metodologice.

22. În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile și justificative, contribuabilul va lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de cel mult 30 de zile de la constatare.

23. Contribuabilul care constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligația să încheie un proces-verbal care să cuprindă:

- datele de identificare a documentului dispărut;
- numele și prenumele persoanei responsabile cu păstrarea documentului;
- data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului respectiv.

Persoana responsabilă este obligată ca odată cu semnarea procesului-verbal să dea o declarație scrisă asupra împrejurărilor în care a dispărut documentul respectiv.

Ori de câte ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infracțiune se încunoștințează imediat organele de urmărire penală.

24. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui dosar de reconstituire, întocmit separat pentru fiecare caz.

Dosarul de reconstituire trebuie să conțină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului;
- dovada sesizării Parchetului General sau dovada sancționării disciplinare a persoanei vinovate, după caz;
- o copie de pe documentul reconstituit;
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii;
- declarația persoanei responsabile.

25. În cazul în care documentul dispărut emană de la altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, la cererea scrisă a contribuabilului. În acest caz unitatea emitentă va trimite contribuabilului, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.

26. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "Reconstituit", cu specificarea numărului și a datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme metodologice constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

Nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale (bonuri, bilete de călătorie nenominale etc.) pierdute, sustrase sau distruse înainte de a fi înregistrate în evidența contabilă. În acest caz vinovații de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor suportă paguba, sumele respective recuperându-se potrivit prevederilor legale."

Astfel, potrivit acestor prevederi legale doamna E (actual D) care conform contractului de asociere **a fost desemnată să răspundă de îndeplinirea obligațiilor asociației familiale**, avea obligativitatea ca **în termen de 30 de zile de la data** în care constata, pierderea, distrugerea sau sustragerea documentelor să procedeze la reconstituirea acestora .

Reconstituirea documentelor se face pe baza unui dosar de reconstituire care trebuie să cuprindă :sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului; dovada sesizării Parchetului General sau dovada sancționării disciplinare a persoanei vinovate, după caz ; o copie

de pe documentul reconstituit ;procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii ; declarația persoanei responsabile.

Totodată, conform normelor legale sus menționate numai documentele reconstituite **constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.**

În atare situație, susținerea petentei potrivit căreia pe rolul Parchetului se află o plângerea formulată împotriva fostului soț pentru distrugere, furt și denunțare calomnioasă, nu incumbă asupra obligativității contestatoarei de reconstituire a documentelor justificative, această plângere constituind doar o parte a dosarului de reconstituire a acestora.

ÎN CONCLUZIE, organele de soluționare a contestației rețin că organele de inspecție fiscală constatând că petenta nu a justificat cu documente mare parte din cheltuielile declarate, în mod corect nu au acordat drept de deducere pentru acestea și pe cale de consecință au stabilit un debit suplimentar în sumă de ... lei RON în anul 2002 și în sumă de... lei RON în anul 2003 .

Drept urmare contestația petentei pentru acest capăt de cerere apare ca neîntemeiată.

Referitor la suma de ...lei RON reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar stabilit pentru anul 2002 și în sumă de ... lei RON aferente impozitului pe venit suplimentar stabilit pentru anul 2003 speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi /majorări de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat anului 2002 și anului 2003, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și dobânzile/majorările de întârziere aferente debitelor care le-au generat, în sumă de ... lei RON pentru anul 2002 și în sumă de ... lei RON pentru anul 2003, contestația apărând ca neîntemeiată și la acest capăt de cerere.

2.Referitor la TVA suplimentar în sumă de .. lei RON și majorări de întârziere în sumă de .. lei RON .

Cauza supusă soluționării o constituie legalitatea modului de stabilire de către organul de control fiscal a TVA datorată bugetului de stat, prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în condițiile în care o parte din debitul suplimentar în sumă de .. lei RON este aferent anului fiscal 2000, iar diferența de debit în sumă de ... lei RON este stabilită ca urmare a faptului că pentru TVA aferentă intrărilor din anii 2002 și 2003 AF C nu a prezentat documente justificative.

În fapt, AF C a depășit plafonul de 50.000.000 lei prevăzut la art.6 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adăugată în luna mai 2000.

AF C a fost luată în evidență ca plătitor de TVA începând cu data de 01.12.2000, urmare depunerii declarației de mențiuni prin care se solicita înregistrarea ca plătitor de TVA prin depășirea plafonului de 50.000.000 lei la încasări .

Prin Decizia de impunere din ...12.2006 și Raportul de inspecție fiscală anexă la aceasta, organele de control din cadrul AFP au stabilit obligații bugetare suplimentare reprezentând TVA aferentă anului 2000 în sumă de ... lei RON

În contestația formulată, petenta invocă nerespectarea de către organele de inspecție fiscală a termenului de prescripție de " **3 ani** " privind stabilirea de obligații fiscale pentru anii 2002 și 2003 .

În drept, OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 25.09.2006, precizează la art. 89 următoarele:

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

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

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4)Termenul prevăzut la alin.(3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.”

Art.91 din același act normativ precizează totodată :

“ Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.”

Art. 96 din același act normativ învederează:

“(1) Inspekția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

(2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspekției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspekția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspekția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declarații fiscale;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.”

Din coroborarea textelor de lege mai sus citate se reține că inspekția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale **și se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, de 5 ani, calculată de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală , în anume situații prevăzute expres de lege.**

Din actele și documentele existente la dosarul contestației rezultă că la data de12.2006 organele de inspekție fiscală din cadrul AFP au procedat la verificarea modului de calculare, înregistrare și virare a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat de către AF C, începând cu anul 2000.

Astfel, având în vedere prevederilor legale precizate anterior, organele de soluționare a contestației rețin că organele de inspekție fiscală din cadrul AFP au procedat în mod neântemeiat la extinderea inspekției fiscale asupra creanțelor fiscale născute în anul 2000, fără a ține cont de împlinirea termenului legal de prescripție privind dreptul de a stabili obligații fiscale, respectiv la data de12.2005, stabilind astfel în mod eronat în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare aferente anului 2000, reprezentând TVA, potrivit Deciziei de impunere din ...12.2006 ce reprezintă titlu de creanță pentru aceasta.

Mai mult decât atât, potrivit normelor legale sus menționate, odată împlinit termenul de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, aceasta trebuia să aibă ca efect încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală, procedură nerespectată de către organele de control din cadrul AFP

În atare situație, *contestația petentei apare ca întemeiată în ceea ce privește debitul suplimentar în sumă de ... lei RON stabilit pentru anul 2000*, deși susținerile acesteia sunt eronate cu privire la termenul de prescripție invocat, acestea nefiind bazate pe prevederile legale în vigoare la data efectuării inspekției fiscale privind prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale .

Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspekția fiscală din12.2006 și raportul de inspekție fiscală anexă la aceasta, organele de inspekție fiscală au stabilit un debit suplimentar privind TVA.

În ceea ce privește diferența de debit suplimentar TVA în sumă de ... lei RON aferentă anilor 2002 și 2003 stabilită prin decizia de impunere din ...12.2006 și raportul de inspekție fiscală anexă la aceasta, organele de soluționare a contestației rețin că aceasta a fost stabilită de organele de inspekție fiscală ca urmare a faptului că AF C pentru TVA aferentă intrărilor nu a prezentat documente justificative, nefiind astfel respectate prevederile art.19 lit.a din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată care menționează:

“ Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18."

Având în vedere prevederile legale menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată poate fi dedusă numai pe baza exemplarului original al facturii fiscale sau așa cum am precizat anterior la punctul 1 privind impozitul pe venit, în situația în care contribuabilul constată pierderea, distrugerea sau sustragerea documentelor originale acesta are obligația ca în termen de 30 de zile de la constatarea acestor fapte să le reconstituie, întrucât în condițiile în care nu se poate justifica cuantumul taxei pe valoarea adăugată dedusă cu documentul original numai documentele reconstituite constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

ÎN CONCLUZIE, organele de soluționare a contestației rețin că organele de inspecție fiscală constatând că petenta nu a justificat cu documente legale taxa pe valoarea adăugată dedusă, în mod corect nu au acordat drept de deducere pentru aceasta și pe cale de consecință au stabilit un debit suplimentar în sumă de ... lei RON.

Drept urmare contestația petentei pentru acest capăt de cerere privind TVA în sumă de ... lei RON, apare ca neântemeiată.

Referitor la majorările de întârziere aferente TVA suplimentare se rețin următoarele:

Din anexa nr.3 privind modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente debitului suplimentar TVA (existentă în copie la dosarul cauzei) rezultă că acestea sunt calculate pe cumulat (pe sold) cuprinzând și majorările de întârziere aferente debitului suplimentar stabilit pentru anul 2000.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, transmis în completarea la referatul inițial, organele de inspecție fiscală au defalcat majorările de întârziere în sumă de .. lei RON, astfel :

- .. lei RON majorări de întârziere aferente debitului suplimentar în sumă de .. lei RON;
- ... lei RON majorări de întârziere aferente debitului suplimentar în sumă de ... lei RON.

ÎN CONCLUZIE, având în vedere faptul că majorările de întârziere aferente debitului suplimentar TVA în sumă de ... lei RON au fost defalcate de organele de inspecție fiscală așa cum am precizat anterior, iar în sarcina petentei s-a reținut ca datorat debitul suplimentar reprezentând TVA în sumă de ... lei stabilit pentru anii 2002 și 2003, potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul, urmează a fi respinsă contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei RON

Totodată în ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de ... lei RON aferente debitul suplimentar în sumă de ... lei RON stabilit pentru anul 2000, perioadă pentru care s-a împlinit termenul de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, potrivit principiului de drept susmenționat, acestea urmează să fie admise .

Asupra contestației formulate de AF C prin doamna D (fostă E) serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea,, opiniază în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.179 alin.(1) lit.a), art.186, alin.1 și art. 96 alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 26.09.2005, se :

DECIDE

ART.1 Respingerea contestației formulate de **AF C** prin D (fostă E) pentru TVA suplimentar în sumă de ... lei RON și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei RON stabilite prin decizia de impunere din ...12.2006 .

ART.2 Admiterea în parte a contestației formulată de **AF C** ca întemeiată pentru TVA suplimentară stabilită pentru anul 2000 în sumă de RON și majorări de întârziere în sumă de RON stabilite prin decizia de impunere din ...12.2006

ART.3 Respingerea contestației formulată de **AF C** ca neîntemeiată privind impozitul pe venit în sumă de ... lei RON și majorări de întârziere în sumă de ... lei RON stabilite prin deciziile de impunere din12.2006 și raportul de inspecție fiscală anexă la acesta .

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