

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 19 din 2009

privind solutionarea contestatiilor formulate de

AI X,

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr.../...2009

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../...2009, asupra contestatiilor formulate de **AI X**, cu sediul in ..., Judetul Harghita.

Contestatiile sunt formulate impotriva **Deciziilor de impunere nr. .../...2009 si .../...2009**, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane Fizice, pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei impozit pe venit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca deciziile de impunere contestate au fost emise in urma unei singure inspectii fiscale generale, in baza carora a stat un singur raport de inspectie fiscala, respectiv nr.../14.01.2009, in conformitate cu prevederile pct. 9.5. din Ordinul ANAF nr.519/2005 se va proceda la conexarea dosarelor, pe considerentele ca prin aceasta se asigura o mai buna administrare si valorificare a probelor in rezolvarea cauzei.

Contestatiile au fost depuse in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificarile si

c9ompletarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiilor.

I. Al X, prin contestatiile depuse la Activitatea de Inspectie Fiscala, inregistrate sub nr. .../...2009, solicita desfiintarea Deciziilor de impunere nr. .../...2009 si .../...2009, ca nelegale si neintemeiate, invocand urmatoarele motive:

Contestatoarea considera ca stabilirea impozitului pe venit si a taxei pe valoarea adaugata suplimentar s-a facut fara sa existe acte justificative in acest sens, doar in urma unor estimari, care nu au nici o legatura cu realitatea.

Contestatoara nu este de acord cu veniturile stabilite pe anul 2005 in valoare de ... lei cu ... lei TVA aferent, fata de cele declarate in suma totala de ... lei si TVA aferent in suma de ... lei, din care s-a rezultat o diferenta de TVA colectat nedeclarat in suma de ... lei, precizand ca in raportul de inspectie fiscala nu se arata cum s-a ajuns la suma finala de ... lei, avand in vedere si faptul, ca inspectorii fiscali nu au putut verifica jurnalele de TVA pentru perioada ...07.2005-...12.2006, nici documentele justificative, care au fost luate de viitura, asa cum reiese din Adeverinta Primariei Odorheiu-Secuiesc, respectiv cum au ajuns la concluzia ca „contribuabilul a totalizat eronat incasarile in registrul jurnal...”.

Contestatoara nu este de acord nici cu modul de stabilire a adaosului comercial de 18% pentru determinarea impozitului pe venit pe anii 2005 si 2006, precizand ca aceasta cota procentuala a fost utilizata pe perioada iulie-decembrie 2007 si ca stabilirea si aplicarea adaosului comercial este in competenta exclusiva a comerciantului-contribuabil, inspectia fiscala neavand dreptul sa aplice prin analogie cota procentuala de 18%, folosita pe perioada iulie- decembrie 2007 pentru a determina impozitul pe venit pe anii 2005 si 2006.

Contestatoarea mai precizeaza ca nu s-a specificat in Raportul de Inspectie fiscala de ce s-a aplicat cota de 85% pentru stabilirea stocului la valoarea de cumparare.

Contribuabila considereaza, ca recalcularea venitului brut pe anii 2005 -2007 s-a facut cu folosirea unui algoritm, care nu corespunde normelor legale in vigoare prevazute in Legea nr. 82/1991 si normelor de aplicare a acesteia.

Contribuabila precizeaza ca la deficienta nr. 2, s-a consemnat, ca la data incetarii definitive a activitatii, s-a detinut marfa ramasa in stoc in valoare totala de ... lei cu TVA aferent de ... lei, stoc facturat catre Al Y, insa factura nu a fost cuprinsa in jurnalul de vanzari,si nici in decontul TVA

pe trimestrul I 2008, dar cu toate acestea la deficiența nr. 3 se sustine contrariul, în sensul, că la data încetării activității s-a constatat o lipsă de gestiune a marfurilor în valoare de ... lei, fără să arate în Raportul de inspectie fiscală cum a fost estimat lipsa de gestiune în valoare de ... lei.

Cu privire la diferența de TVA în suma de ..., ca TVA deductibil declarat în anul 2005, și neacceptată la deducere de organul fiscal pe motiv că A.I. nu a putut justifica cu documente justificative, contribuabila precizează că așa cum a mai menționat documentele justificative pe perioada ...07.2005-...12.2006 au fost luate de viitura, astfel se află în imposibilitatea absolută să facă dovada actului justificativ în baza căruia a fost dedusă TVA-ul.

Activitatea independentă prin contestațiile invocă și excepții de fond și de procedură cu privire la regulile de inspectie fiscală, astfel:

- dreptul contribuabilului de a fi informat, prevăzut în art. 107 din Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, contestatoarea arată că pe parcursul inspectiei fiscale organul de control nu a respectat dreptul la informare în legătură cu constatările făcute, respectiv la finalul operațiunii de control, nu au fost prezentate constatările și consecințele lor fiscale, precizând că la discuția finală contribuabilul are dreptul de a prezenta în scris punctul său de vedere cu privire la constatările organului de inspectie fiscală;

- în Raportul de inspectie fiscală nr. .../...2009 sunt consemnate observațiile subiective ale inspectorilor fiscali fără ca starea de fapt reținută să fie justificată prin date și calculi concrete, astfel nici deciziile de impunere nu conțin motivele de fapt și modalitatea de calcul a bazelor de impozitare și a obligațiilor suplimentare de plată.

II. Activitatea de Inspectie Fiscală prin Raportul de inspectie fiscală nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere contestate nr. .../...2009 și .../...2009, au constatat următoarele:

Perioada verificată 01.07.2005 - 31.03.2008

Cu privire la impozitul pe venit

Cu ocazia inspectiei fiscale s-a constatat, că contribuabila nu poate prezenta documente justificative pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006, declarând că au fost distruse de inundație, despre acest fapt prezentând o adeverință emisă de Primăria Odorheiu-Secuiesc.

Neavând la dispoziție acte și documente justificative, pe anii 2005 și 2006, organele de inspectie fiscală, la determinarea bazei impozabile, au luat în considerare veniturile și cheltuielile înregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți, iar la stabilirea adaosului comercial pe

acesti ani s-a luat in considerare adaosul aplicat pe anul 2007, cand activitatea independenta avea toate documentele justificative. Aceste elemente au fost considerate de organele fiscale, cele mai apropiate de realitatea factica in estimarea obligatiei de plata conform prevederilor art. 67, alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Organele de inspectie fiscala, in urma analizarii declaratiilor de impunere depuse pe anii 2005 - 2007 si a registrului jurnal de incasari si plati, au constatat ca activitatea independenta a considerat si a declarat ca cheltuieli cu marfa, valoarea totala a marfurilor aprovizionate in cursul anilor, fara a lua in considerare stocul ramas la sfarsitul anilor, care a fost vandut in anii urmator, fiind venit realizat in anii urmator, astfel si contravaloarea marfii ramase in stoc se considera ca cheltuieli aferente anului in care s-a vandut marfa.

Organele de inspectie fiscala, in baza datelor rezultate din registrul jurnal de incasari si plati condus de contribuabila, au reconstituit miscarea marfurilor pe perioada de activitate ...07.2005 - ...01.2008 (calculul fiind prevazut in raportul de inspectie fiscala, pag. 8 - 11). Din reconstituirea miscarii marfurilor s-a rezultat si faptul ca la data incetarii activitatii, respectiv ...01.2008, activitatea independenta trebuia sa aiba in stoc marfa in valoare de ... lei, sold scriptic, fata de care din lista de inventariere prezentata de contribuabila s-a rezultat un stoc faptic de ... lei, diferenta intre stocul scriptic si cel faptic, adica suma de ... lei, reprezinta lipsa de gestiune.

S-a mai constatat, ca la data incetarii definitive a activitatii AI X din marfa ramasa in stoc a facturat cu nr. .../...2008 catre AI Y, marfa in valoare totala de de ... lei, din care baza de impozitare ... lei si TVA aferent ... lei, suma care nu a fost cuprinsa si declarata ca venit brut realizat.

Organele de inspectie fiscala au recalculat cheltuielile cu marfurile, luand in considerare stocul de marfa nevandut la finele anului, astfel pe anii 2005 - 2007 (anul 2008 avea pierdere fiscala) s-a rezultat **impozit pe venit suplimentar** de plata: ... + ... + ... = ... lei si s-a calculat majorari de intarziere in suma totala de ... lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Organele de inspectie fiscala au constatat ca activitatea independenta nu a depus deconturile de TVA in termen aferente trimestrelor III, IV/2005 si I, II, III/2006, care au fost depuse numai la data de ...01.2007, impreuna cu decontul trimestrului IV 2006.

Cu ocazia inspectiei fiscale s-a constatat, ca contribuabila nu poate prezenta Jurnalele de vanzari si cumparari pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006, nici documente justificative, motivand ca au fost distruse de inundatie.

Neavand la dispozitie jurnale de TVA si documente justificative, organele de inspectie fiscala la determinarea taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006, au luat in considerare veniturile si cheltuielile inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati, fiind considerat element cel mai apropiat de realitatea factica in estimarea obligatiei de plata conf. Art. 67, alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Cu privire la TVA colectat s-au constatat urmatoarele deficiente:

Deficienta 1: Veniturile totalizate cu ocazia inspectiei fiscale pe anul 2005 sunt in suma totala de ... lei si TVA colectat aferent ... lei, fata de cele declarate de contribuabil in decontul de TVA depuse la Administratia Finantelor Publice Odorheiu-Secuiesc, in suma totala ... lei si TVA colectat in suma de ... lei, rezultand o diferenta de TVA colectat nedeclarat in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza, ca in anul fiscal 2005 contribuabilul a totalizat eronat incasarile in Registrul jurnal de incasari si plati, inscriind suma de ... lei, iar in urma inspectiei a rezultat suma de ... lei.

Deficienta 2: la data incetarii definitive a activitatii AI X din patrimoniu activitatii a fost facturata catre AI Y marfa ramasa in stoc conform listei de inventariere in valoare totala de ... lei, din care baza de impozitare ... lei si TVA aferent ... lei, TVA colectat care nu a fost cuprins in jurnalul de vanzari si nici in decontul de TVA trimestrul I/ 2008.

Deficienta 3: La data incetarii activitatii ...2008 s-a constatat o lipsa de gestiune in valoare de ... lei, asa cum rezulta din calculul privind stocul de marfuri prezentat in capitolul IV din raport, adica diferenta intre stocul scriptic determinat pe baza evidentei contabile si stocul factic din lista de inventar.

Contribuabila avea obligatia sa colecteze TVA aferent marfurilor constatat lipsa de gestiune acestea fiind asimilate livrarilor de bunuri, astfel $\dots \times 19\% = \dots$ lei.

Act normativ incalcat: art. 128, alin. (4), lit. d) din Codul fiscal:

(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

d) bunurile constatate lipsa de gestiune, cu exceptia celor, la care se face referire la alin. (8), lit. a)-c).

Cu privire la TVA deductibil s-a constatat:

Pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006 TVA-ul deductibil a fost determinat pe baza registrului de jurnal incasari si plati, estimarea fiind necesara nefiind prezentate documentele justificative si nici jurnalele de TVA.

Contribuabilul in anii 2005, 2006, 2007, 2008 a achizitionat marfuri in valoare de ... lei, la care TVA deductibil aferent este de ... lei.

S-a constatat ca TVA dedus declarat in anul 2005 (trim III si IV) era in suma de ... lei, fata de care din registrul jurnal s-a rezultat numai suma de ... lei, diferenta fiind ... lei TVA dedus in plus fara documente justificative.

In urma inspectiei fiscale s-a rezultat **TVA suplimentar** de plata in suma totala de ... lei si s-a calculat **accesorii** in suma totala de ... lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele fiscale, se retin urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe venit in suma de ... lei si ... lei majorari de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca în mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile de plata suplimentare, prin recalcularea venitului impozabil pe anii 2005 - 2007, in conditiile in care contestatorul nu demonstreaza cu documente o alta situatie de fapt decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala.

In fapt, Al X nu a putut prezenta organelor de inspectie fiscala documente justificative pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006, in afara registrului de jurnal incasari si plati, declarand ca au fost distruse de inundatie. Despre acest fapt prezentand o adeverinta emisa de Primaria Odorheiu-Secuiesc, din care se rezulta ca la data de ...08.2006 in zona ... au fost inundatii.

Neavand la dispozitie alte acte si documente justificative, pe anii 2005 si 2006, organele de inspectie fiscala, la determinarea bazei impozabile, au luat in considerare veniturile si cheltuielile inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati, iar la stabilirea adaosului comercial pe acesti ani s-a luat in considerare adaosul de 18 % aplicat pe anul 2007,

cand activitatea independenta avea toate documentele justificative, fiind considerat element cel mai apropiat de realitatea factica.

Organele de inspectie fiscala, in baza datelor rezultate din registrul jurnal de incasari si plati, condus de contribuabila, au reconstituit miscarea marfurilor pe perioada de activitate ...2005 - ...2008 (calculul fiind prevazut in raportul de inspectie fiscala, pag. 8 - 11). Din reconstituirea miscarii marfurilor s-a rezultat ca:

- activitatea independenta a considerat si a declarat ca cheltuieli cu marfa, valoarea totala a marfurilor aprovizionate in cursul anului, fara a lua in considerare stocul ramas la sfarsitul anilor, care este cheltuiala cu marfa aferenta numai in anii urmatori, la vanzarea stocului;

- la data incetarii activitatii, respectiv ...2008, activitatea independenta trebuia sa aiba in stoc marfa in valoare de ... lei, sold scriptic, fata de care din lista de inventariere prezentata de contribuabila s-a rezultat un stoc faptic de ... lei, diferenta intre stocul scriptic si cel faptic, adica suma de ... lei, reprezinta lipsa de gestiune;

- la data incetarii definitive a activitatii A.I. X din marfa ramasa in stoc a facturat cu nr. .../...2008 catre A.I. Y, marfa in valoare totala de de ... lei, din care baza de impozitare ... lei si TVA aferent ... lei, suma care nu a fost cuprinsa si declarata ca venit brut realizat.

In drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din a[i independente, determinat pe baza c[ii în partida simpla sunt reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora:

*“(1) Venitul net din a[i independente se determina ca d[ia între venitul brut oi **cheltuielile aferente realizarii venitului**, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla[...]*

(4) C[iile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

- a) sa fie efectuate în cadrul a[iilor desfaourate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente[...]*

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

- a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;[...]*

- j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsa din gestiune sau degradate oi neimputabile, daca inventarul nu este acoperit de o p[ia de asigurare;[...]*

- m) alte sume prevazute prin l[ia în vigoare.*

(8) Contribuabilii care oțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partida simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.[...]

Din constatările organelor de inspecție fiscală, după cum s-a aratat și în conținutul prezentei decizii, s-a rezultat că cheltuielile cu marfa înregistrate și declarate nu reflectă realitatea, aceste cheltuieli sunt superioare față de veniturile înregistrate și declarate. Pe anii 2005 - 2006 aceste cheltuieli reprezintă 97 - 98 % din venitul brut realizat, adică un adaos comercial de 2- 3 %.

Având în vedere că contribuabilii nu au putut prezenta organelor de inspecție fiscală documente justificative pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006, organele de inspecție fiscală, la determinarea bazei impozabile, au luat în considerare veniturile și cheltuielile înregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți, iar la stabilirea adaosului comercial pe acești ani s-a luat în considerare adaosul de 18 % aplicat pe anul 2007, care reprezintă 85 % cheltuieli cu marfuri din venitul brut realizat, când activitatea independentă avea toate documentele justificative, fiind considerat element cel mai apropiat de realitatea faptică, uzând de prevederile art. 67 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia :

“ Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare.

Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale”.

coroborate cu pct.65.1 lit.d) din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003, potrivit căreia :

“ 65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt :

d) când au dispărut evidentele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.”

Față de aceste prevederi legale rezultă că la estimarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au avut în vedere elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare

diferenta de pret, adica adaosul comercial aplicat de comercianta in anul 2007, cand avea toate evidentele si documentele justificative.

Avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit diferenta de impozit pe venit, potrivit actelor normative precizate, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma totala de ... lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2005-2007.

Avand in vedere principiul de drept **“accesorium sequitur principale”**, se va respinge contestatia si pentru suma de ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei argumentele aduse de contribuabila ca stabilirea si aplicarea adaosului comercial este in competenta exclusiva a comerciantului si ca inspectia fiscala neavand dreptul sa aplice prin analogie cota procentuala de 18%, folosita pe perioada iulie- decembrie 2007 si care nu corespunde normelor legale in vigoare prevazute in Legea nr. 82/1991 si normelor de aplicare a acesteia, avand in vedere ca contribuabila avea obligatia de reconstituire a documentelor pierdute, distruse. Obligatie prevazuta chiar de Legea contabilitatii nr. 82/199, republicata, care la art. 26 prevede: *“În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua masuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementarilor emise în acest scop.”*

Prin Ordinul Nr. 1040 din 8 iulie 2004 s-a aprobat Normele metodologice privind organizarea si conducerea e□ei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, iar la cap. C. pct. 21 - 26 este prevazut obligatia si procedura de reconstituire a documentelor justificative si financiar-contabile pierdute, sustrate sau distruse.

Avand in vedere ca contribuabila nu a indeplinit obligatia de refacere a documentelor distruse, pierdute, estimarea bazelor de impunere efectuata de organele de inspectie fiscala este legala, conform prevederilor art. 67 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si a normelor de aplicare, precum si a normelor legii contabilitatii, aratate in cuprinsul deciziei.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este daca în mod legal, organele de inspectie fiscala au

stabilit obligatiile de plata suplimentare, dupa evidentele si documentele prezentate de contribuabil, in conditiile in care contestatorul nu demonstreaza cu documente o alta situatie de fapt decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala.

In fapt, contribuabila la inspectia fiscala nu a putut prezenta Jurnalele de vanzari si cumparari TVA si nici documente justificative pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006, motivand ca au fost distruse de inundatie.

Neavand la dispozitie jurnale de TVA si documente justificative, organele de inspectie fiscala la determinarea taxei pe valoarea adaugata de plata, pentru perioada iulie 2005 – decembrie 2006, au luat in considerare inregistrările efectuate de contribuabila in registrul jurnal de incasari si plati, fiind considerat element cel mai apropiat de realitatea factica in estimarea obligatiei de plata conf. art. 67, alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Din registrul jurnal de incasari si plati condus pe anul 2005 s-a rezultat venituri in suma de ... lei cu ... lei taxa pe valoarea aferenta, fata de care din deconturile TVA depuse la Administratia Finantelor Publice Odorheiu-Secuiesc, se rezulta incasari in suma totala ... lei si TVA colectat in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata nedeclarata fiind de ... lei.

La data incetarii definitive a activitatii AI X din patrimoniu activitatii a facturat catre AI Y marfa in valoare totala de ... lei, din care baza de impozitare ... lei si TVA aferent ... lei, suma care nu a fost cuprinsa in jurnalul de vanzari si nici in decontul de TVA depus pe trimestrul I/ 2008.

Din reconstituirea miscarii marfurilor pe perioada de activitate ...2005 - ...2008, dupa datele din registrul jurnal de incasari si plati, s-a rezultat ca la data incetarii activitatii, respectiv ...2008, activitatea independenta trebuia sa aiba in stoc marfa in valoare de ... lei, sold scriptic, fata de care din lista de inventariere prezentata de contribuabila s-a rezultat un stoc factic de ... lei, diferenta intre stocul scriptic si cel factic, adica suma de ... lei, reprezinta lipsa de gestiune, la care taxa pe valoarea adaugata de colectat este de ... lei, suma care nu a fost evidentiata si declarata de contribuabila.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila, organele de inspectie fiscala, pe perioada iulie 2005 - decembrie 2006, au acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, pe baza datelor din registrul jurnal de incasari si plati, fara ca contribuabila sa se prezinte documente justificative, respectiv facturi fiscale originale sau reconstituite conform normelor legale, fata de care contribuabila pe aceasta

perioada, prin deconturile TVA, a declarat taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de ... lei (anexa ... si ... la raport). Diferenta de TVA in suma de ... lei dedusa in plus, stabilita de organele de inspectie fiscala, se rezulta in perioada iulie - decembrie 2005.

In drept, art. 128 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pe anii 2005- 2006, prevede:

“ Livrarea de bunuri

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrari de bunuri efectuate cu plata, în sensul alin. (1):[...]

e) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu eșua celor prevazute la alin. (9) lit. a) oi c).”

art. 128 alin. 4 din Codul fiscal, aplicabil de la 01.01.2007, prevede:

“(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele oșuni:

[...]

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu eșua celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).”

In ce priveste dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, art. 145 alin.8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pe anii 2005- 2006, prevede:

“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în fșie de felul oșunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, oi pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde ișile prevazute la [art. 155 alin. \(8\)](#), oi este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.[...].”

In acest sens HG nr.44/2004 - Norme metodologice pentru aplicarea Codului fiscala, aplicabil pe anii 2005 - 2006, precizeaza:

51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la [art. 145](#) alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri eșionale de pierdere, sustragere sau

distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificata cu documentul reconstituit potrivit legii.

Avand in vedere textele de legi mai sus mentionate, cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata, organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit taxa asupra incasarilor inregistrate in jurnalul de incasari si plati, asupra livrarilor de marfuri din stocul ramas la incetarea activitatii, precum si asupra lipsei de gestiune, toate fiind operatiuni taxabile, asimilate livrarilor de bunuri.

In ce priveste taxa pe valoarea adaugata acceptata la deducere de organele de inspectie fiscala, pe perioada iulie 2005 - decembrie 2006, in suma de ... lei, se precizeaza ca conform textului de lege dreptul de deducere se justifica cu factura fiscala originala, iar in acest caz contribuabila nu a putut prezenta nici facturi fiscale in originale si nici facturi reconstituite conform normelor legale, ca atare nu avea dreptul la deducere nu numai la suma de ... lei, stabilita de organul de control, dar nici la deducerea sumei de ... lei, acceptata de organul de control fara documente justificative.

Avand in vedere prevederile art. 213 alin. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, conform carora ***“Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac.”***, se mentine obligatiile de plata suplimentar stabilite de organele de inspectie fiscala.

Ca urmare, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Al X impotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009 privind taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Avand in vedere principiul de drept ***“accesorium sequitur principale”***, se va respinge contestatia si pentru suma de ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata contestata.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei argumentul adus de contribuabila, faptul ca organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile de plata prin estimari aproximative, fara documente justificative, precizand ca nu poate face dovada actului justificativ in baza caruia a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata, documentele pe perioada ...07.2005 - ...12.2006 au fost luate de viitura, avand in vedere prevederile precizate in prezenta decizie , la cap. impozit pe venit, potrivit carora contribuabila avea obligatia de a reconstitui documentele pierdute, distruse.

În ce privește faptul că documentele au fost luate de viitor, se precizează că din adeverința Primăriei se rezulta că inundațiile au fost în data de ...08.2006, iar contribuabilul face referire la documentele justificative până la ...12.2006.

Cum s-a mai precizat contribuabilul avea obligația de a justifica operațiunile efectuate cu documente justificative originale, iar în cazul distrugerii sau pierderii prin documentele reconstituite, însă această obligație nu a fost îndeplinită, nedepunând documente justificative nici cu introducerea contestației.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestațiilor nici excepțiile de fond invocate de contestatar, aceste nu sunt întemeiate, astfel:

- cu privire la motivarea deciziei de impunere, având în vedere că aceasta conține atât motivele de fapt cât și de drept, iar în cuprinsul deciziei de impunere la pct. 7 se precizează că la decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală, care conține ... de pagini, deficiențele sunt descrise în mod detaliat și este parte integrantă din decizia de impunere;

- cu privire la dreptul la informare a contribuabilului, că la finalul inspecției nu au fost prezentate constatările, având în vedere că discuția finală a avut loc în data de ...01.2009, cu care ocazie contribuabilul a dat o notă explicativă (anexa ... la raport), în care la ultima întrebare a precizat că "Nu am de adăugat nimic la stabilirea diferenței".

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art. 48, art. 128, art. 145, art. 146, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 26 din Legea nr. 82/1991, republicată, precum și art. 67, art. 209, art. 213 alin 3 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Respingerea contestațiilor, ca neîntemeiate și nesustinite cu documente justificative, formulate de **AI X** împotriva **Deciziilor de impunere nr. .../...2009** și **.../...2009**, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe venit;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată;

- ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,