

DECIZIA NR. 203/2013
privind soluționarea contestației înregistrată
la D.G.F.P. ... sub nr. .../...
formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației nr. .../..., transmisă spre soluționare în data de ... formulată de **S.C. ... S.R.L.** cu sediul în ..., .., jud. ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului ... sub nr., având C.U.I., fiind reprezentată de d-nul ... în calitate de administrator.

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../... și Raportul de inspecție fiscală nr. .../... întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P.

Suma totală contestată este de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contestația a fost formulată în termenul legal, actul administrativ fiscal atacat fiind comunicat petentei prin publicitate pe portalul ANAF în data de ..., poartă semnătura titularului dreptului procesual și ștampila societății.

Constatand că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 alin. (1) pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. ... S.R.L.** din

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../... din următoarele motive:

- societatea era în situația de a nu putea prezenta nici un fel de document datorită unui eveniment nefericit, respectiv un accident de mașină pe șoseaua ... – ..., accident soldat cu distrugerea autoturismului (acesta a luat foc) împreună cu toate bunurile din el, inclusiv documentele contabile solicitate de organele de inspecție fiscală. Petenta precizează că a informat telefonic în data de ... organele de inspecție fiscală că nu mai poate da curs cererii de a se prezenta la sediul D.G.F.P. Petenta a prezentat organelor de inspecție fiscală în data de ... documentele de la Poliție și Pompieri care atestă accidentul;

- organul de inspecție fiscală, pentru a putea estima baza de impunere pentru profitul impozabil trebuie să estimeze atât venituri cât și cheltuielile deductibile aferente realizării acestora. În ceea ce privește cheltuielile deductibile necesare calculării bazei de impunere organele de control nu estimează nici o valoare deși aveau la dispoziție declarația 101 și declarația 394. Pentru TVA colectată organele de control estimează valoarea bazei de impunere ținând cont de informațiile cuprinse în declarația 394, iar în ceea ce privește TVA deductibilă nu estimează nici o valoare pentru baza de impunere deși aveau la dispoziție informațiile din declarația 101 și declarația 394.

Față de cele mai sus precizate societatea petentă solicită anularea constatărilor privind impozitul pe profit suplimentar și TVA suplimentar stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../... și Raportul de inspecție fiscală nr. .../... pentru suma de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. .../... emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. .../..., întocmită de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. ..., a fost stabilită suplimentar suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de Activitatea de Inspecție Fiscală se menționează că toate constatările Raportului de Inspecție Fiscală nr. .../... au la bază motive de fapt evidente și reale, iar temeiurile de drept au fost corect stabilite, motiv pentru care propun respingerea în totalitate a contestației ca nefondată și netemeinică.

Totodată se menționează că nu a fost făcută sesizare penală.

Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

1. Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. ... S.R.L. din ... împotriva Deciziei de impunere nr. .../... pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar cu accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar și taxă pe valoarea adăugată suplimentară cu accesoriiile aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară.

În fapt, inspecția fiscală a cuprins perioada ... - ... în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală precizează că S.C. ... S.R.L. din ... a fost supusă unui control inopinat urmare adresei nr. .../... emisă de A.F.P. ..., înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. .../...2, prin care se menționează că S.C. ... S.R.L. ... – furnizor al S.C. ... S.R.L. ... – nu a mai desfășurat activitate din data de 01.12.2008, iar din data de 28.04.2011 activitatea societății a fost suspendată. Totodată organele de inspecție fiscală precizează că s-a constatat că S.C. ... S.R.L. din ... s-a aprovizionat în perioada ianuarie 2012 – februarie 2012 de la S.C. ... S.R.L. ... cu bunuri în valoare totală de ... lei în baza a două facturi fiscale care aveau datele despre furnizor nereale, respectiv adresa sediului social era fictivă. Astfel, S.C. ... S.R.L. din ... a fost supusă unei inspecții fiscale generale. Din documentele întocmite de organele de inspecție fiscală în urma inspecției fiscale rezultă că acestea au stabilit obligații suplimentare atât la impozitul pe profit, cât și la TVA.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție fiscală menționează că în data de ... administratorul societății petente a înștiințat organul de inspecție fiscală, prin prezentarea proceselor verbale întocmite de organele IPJ ... și Inspectoratului pentru Situații de Urgență, că nu poate pune la dispoziție documentele contabile solicitate întrucât acestea au fost distruse în urma unui incendiu în data de

Se reține că înștiințarea organelor de inspecție fiscală cu privire la distrugerea documentelor contabile nu exonerează societatea petentă de obligația de a reconstitui aceste documente. Conform pct. 65.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea documentelor constatate lipsă întrucât contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de reconstituire a acestora în termenul acordat.

Din documentele aflate la dosarul cauzei și așa cum se precizează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, rezultă că organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere, atât pentru impozitul pe profit cât și pentru taxa pe valoarea adăugată în baza Declarațiilor 101, a deconturilor de TVA și a Declarației 394 depuse de societate la organul fiscal. Organul de inspecție fiscală, în urma estimării, nu a acordat deductibilitate fiscală cheltuielilor și nici nu a admis la deducere taxa pe valoarea adăugată declarată de societate, având în vedere prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) și art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările, cât și adresele primite de la A.F.P. ..., anexate la dosarul contestației în copie, în care se menționează că furnizorii S.C. ... S.R.L. ... și S.C. ... S.R.L. ... nu au derulat tranzacții comerciale cu S.C. ... S.R.L. din Totodată, în Raportul de inspecție fiscală nr. .../... încheiat la S.C. ... S.R.L. din ..., organele de inspecție fiscală precizează, referitor la achizițiile de la S.C. ... S.R.L. ..., S.C. ... S.R.L. ... și S.C. ... S.R.L. ..., că au fost întocmite facturi fictive în numele acestor societăți.

Întrucât societatea petentă nu a prezentat documente justificative, deși organul de inspecție fiscală a acordat petentei termenul legal pentru reconstituirea acestora, se reține că în baza art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare acesta era îndreptățit să procedeze la estimarea bazei impozabile, cu respectarea prevederilor legale, respectiv estimarea a avut la bază elemente care au fost cele mai apropiate situației de fapt și a fost efectuată prin metoda marjei, conform OPANAF nr. 3389/2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit creanțe fiscale suplimentare constând în impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, precum și taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei, ca urmare a estimării bazei impozabile. Accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit suplimentar și în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară au fost calculate de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art. 120 alin. 1 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile următoarelor articole:

- art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările prevede:

“Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

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

- pct. 65.1 lit. d) din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală prevede:

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

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

- art. 1 alin. 1 și alin. 2 din Ordin nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere prevede:

“Art. 1- (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

- art. 21 alin. 4 lit. f) și art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările prevede:

“ Art. 21 - Cheltuieli [...](4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor; [...]

Art. 146 - Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie

prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);[...]”

- art. 120 alin. 1 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ Art. 120 Dobânzi - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Art. 120 accesorii

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

Art. 120¹ Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

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

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de inspecție fiscală nr. .../..., Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

În fapt, S.C. ... S.R.L. din ... prin contestația înregistrată la D.G.F.P. ... contestă și Raportul de inspecție fiscală .../....

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare rezultatele inspecției fiscale consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. .../..., au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .../..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului.** De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplata în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”

106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa

aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]"

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza:

“(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor art. 85 alin. 1, art. 109, art. 206 alin. 2, art. 120[^]1 și art. 120, art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, pct. 65.1 lit. d), pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, art. 21 alin. 4 lit. f) și art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 1 alin. 1 și alin. 2 din Ordin nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art 211 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. .../... formulată de societatea comercială ... **S.R.L.** cu sediul social în ..., județul ..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../... pentru suma totală contestată de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;

- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr. .../... formulată de **S.C. ... S.R.L.** din ... pentru capătul de cerere privind Raportul de Inspecție Fiscală nr. .../....

3. În conformitate cu prevederile art. 218 alin (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competența din cadrul Tribunalului

.....
Director executiv,