

R O M A N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.1052

Dosar nr.3386/2/2009

Ședința publică de la 28 februarie 2012

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- Magistrat asistent

S-au luat în examinare recursurile declarate de pârâții Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală de soluționare a contestațiilor și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X. împotriva sentinței nr..X. din 7 decembrie 2010 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-a prezentat intimata-reclamantă S.C. .X. „.X.” S.A., prin avocatul .X., lipsă fiind recurenții.

Procedura completă.

S-a prezentat referatul cauzei, arătându-se că intimata a depus la dosar întâmpinare, care a fost comunicată, după care reprezentantul acesteia a depus la dosar un set de înscrisuri, arătând că reprezintă o formă mai lizibilă a anexelor la întâmpinarea formulată în cauză, iar Curtea, constatând pricina în stare de judecată, i-a acordat cuvântul cu privire la recursuri.

Reprezentantul intimatei a solicitat respingerea recursurilor, ca nefondate, și menținerea sentinței atacate, ca fiind temeinică și legală, pentru argumentele prezentate în întâmpinare.

C U R T E A

Asupra recursurilor de față:

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Circumstanțele cauzei

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. la data de 10.04.2009 ,reclamanta SC .X. ".X." S.A., în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală -Direcția Generala de Soluționare a Contestațiilor și Administrația Finanțelor Publice Pentru Contribuabili Mijlocii .X. a solicitat următoarele:

- anularea în parte a deciziei de soluționare nr. .X./27.11.2008 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare și ,pe cale de consecință, admiterea în tot a contestației formulate de reclamantă;

- anularea deciziei de impunere nr. .X./ 19.08.2008 emisa de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X. în baza raportului de inspecție fiscală nr..X./19.08.2008

- anularea raportului de inspecție fiscală nr..X./19.08.2008 emis de AFPCM .X. și ,pe cale de consecință, anularea TVA și a impozitului pe profit estimat suplimentar in valoare de .X. lei,

- exonerarea SC .X. ".X." S.A. de la plata sumei totale de .X. Lei reprezentând: TVA în cuantum de .X. lei ,accesorii aferente în cuantum de .X. lei,impozit pe profit în cuantum de .X. lei,accesorii aferente în cuantum de .X. lei

- restituirea sumei de .X. lei și a tuturor sumelor achitate ca urmare a executării a acestor obligații fiscale cât și obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată în temeiul șart. 274 Cod procedură civilă.

Hotărârea instanței de fond

Prin sentința nr..X. din 7 decembrie 2010, Curtea de Apel .X. - Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal a admis în parte acțiunea formulată de reclamanta S.C. „.X. .X.” S.A., în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X.. Pe cale de consecință, a anulat, în parte, decizia nr..X./27.11.2008 și decizia de impunere nr..X./19.08.2008, în privința sumei de .X. lei reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente, și a obligat pârâta AFPCM .X. la restituirea către reclamantă a sumei de .X. lei. Instanța de judecată a respins capătul

de cerere privind anularea raportului de inspecție fiscală și a obligat pârâtele la plata către reclamantă a cheltuielilor de judecată.

Pentru a pronunța această soluție, instanța de fond a reținut următoarele:

Ca urmare a inspecției fiscale desfășurate la societatea reclamanta având ca obiect verificarea impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat de către SC .X. SA, până la data fuziunii prin absorbție cu societatea reclamantă, fost emisă decizia de impunere nr. .X./19.08.2008 prin care au fost stabilite obligații în cuantum de .X. lei.

Împotriva acestei decizii reclamanta a formulat contestație, iar prin decizia nr..X./27.11.2008 a Direcției Generale de Soluționare a contestațiilor din cadrul ANAF a fost admisă în parte, în sensul ca a fost desființată parțial decizia de impunere în privința sumei de .X. reprezentând: .X. lei TVA, .X. lei accesorii aferente, .X. lei impozit pe profit, .X. lei accesorii aferente.

Totodată, a fost respinsă ca neîntemeiată contestația privitor la suma de .X. lei reprezentând: .X. lei, accesorii aferente în cuantum de .X. lei, impozit pe profit în cuantum de .X. lei, accesorii aferente în cuantum de .X. lei.

Se apreciază ca argumentele reclamantei relativ la nerespectarea dispozițiilor Codului de procedura fiscală, expuse anterior la punctele 1.1.-1.5, nu pot face obiectul analizei instanței de judecată întrucât contestația reclamantei a vizat exclusiv aspecte privitoare la fondul cauzei, respectiv legalitatea și temeinicia stabilirii TVA și impozit pe profit, prin estimarea bazei de calcul.

Aceste critici de nelegalitate ale deciziei de impunere invocate pentru prima oară în fața instanței de judecată nu mai pot fi valorificate de către reclamanta în această etapă. O astfel de interpretare se impune din coroborarea a textelor Codului de procedura fiscală care reglementează procedura soluționării contestațiilor împotriva actelor administrative fiscale.

În acest sens se reține că potrivit art.213 alin.1 din nr. O.G. nr.92/2003: (1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Tot astfel, art.218 din același act normativ prevede posibilitatea atacării la instanța de contencios administrativ a deciziei de soluționare a contestației, iar nu direct a deciziei de impunere, astfel că se impune cu evidenta concluzia ca și analiza legalității și temeiniciei deciziei de soluționare a contestației se circumscrie limitelor impuse de art.213 alin.1 din OG 92/2003.

Pe de altă parte, se retine ca organul de soluționare a contestației a analizat critica reclamantei privind nelegala estimare de către organul de inspecție fiscală a bazei de impunere pentru facturile fiscale lipsă.

În acest sens, a reținut în fapt ca în urma controlului s-a constatat ca pentru un număr de .X. de facturi lipsesc toate cele 3 exemplare ale facturilor. Referitor la facturile lipsă, s-a constatat că societatea avea obligația reconstituirii conform prevederilor art. 26 din Legea contabilității nr.82/1991 republicată; anunțării pierderii sau sustragerii acestora la DGFP .X. sau la organele de poliție conform art. 4 din OMFP 29/2003 și transmiterea la Compania Națională "X SA" a listei seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrate. Întrucât nu s-au respectat prevederile invocate, organul de inspecție fiscală a procedat la impunerea prin estimare a bazei impozabile conform art. 67 din OG 92/2003.

Organul de soluționare a contestațiilor a apreciat ca judicioasa decizia organului fiscal în sensul determinării bazei de impunere prin estimare, conform art.65 alin.1 din OG 92/2003, din moment ce formularele cu regim special au dispărut, iar societatea nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

Din analiza înscrisurilor depuse la dosarul cauzei, văzând și concluziile raportului de expertiza în specialitatea fiscalitate, întocmit în cauza de experții X și X, Curtea constată ca decizia atacată este nelegala și netemeinică sub aspectul soluționării contestației în privința sumei de .X. lei reprezentând : .X. lei, accesorii aferente în cuantum de .X. lei, impozit pe profit în cuantum de .X. lei, accesorii aferente în cuantum de .X. lei.

Neîndoielnic, dispozițiile art.67 din OG 92/2003 stabilesc dreptul organului fiscal de a estima mărimea 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.

Potrivit Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală aprobate prin HG nr. 1050/2004: 65.1 Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

- a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;
- b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;
- c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;
- 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.

Contrar celor susținute de care organul fiscal și cel de soluționare a contestației, în cauză nu sunt este incidența ipoteza descrisă la lit.d din articolul anterior menționat, de vreme ce nu a fost constatată lipsa unor facturi fiscale completate, deci care să conțină vreo operațiune economico-financiară și, pe cale de consecință, să poată fi calificate drept care documente justificative în accepțiunea art.6 al Legii contabilității nr.82/1991. În mod evident, obligația de refacere la care se referă textul articolului anterior menționat vizează, prin ipoteza, un act justificativ care a fost completat cu anumite mențiuni.

Astfel cum s-a reținut și în cuprinsul raportului de expertiză întocmit în cauză de cei X experți anterior menționați, notele de recepție și constatare de diferențe întocmite la sfârșitul sezonului estival 2003 de către SC .X. SA (societatea absorbită de către reclamantă), depuse la dosarul cauzei, atestă faptul că facturile fiscale reținute în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, au fost facturi neutilizate.

Împrejurarea că acestea au dispărut ulterior din magazia societății, precum și neîndeplinirea de către reclamantă a dispozițiilor legale potrivit cu care formularele cu regim special de înscriere și numerotare, pierdute sau sustrase se declară nule în Monitorul Oficial al României, după sesizarea organelor în drept, nu îndreptățește organul fiscal la stabilirea bazei impozabile prin estimare și, implicit, la calculul impozitului pe profit, TVA și accesorii.

Se constată că organul fiscal a stabilit, în lipsa oricărui probatoriu (inclusiv un control încrucișat, de exemplu, în condițiile în care reclamanta prestează și servicii turistice aferente biletelor de odihnă și voucherelor emise de agențiile de turism sau Casa Națională de Pensii și alte Drepturi de Asigurări Sociale și, pe baza contractelor încheiate emite facturile fiscale aferente), ca facturile lipsa consemnau operațiuni economice taxabile.

Mai mult, organul fiscal nu a ținut cont de împrejurarea că, potrivit art.1 alin.2 din OUG 28/1999 operatorii economici au obligația de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale și de a elibera bonuri fiscale, eliberarea și a facturii fiscale fiind obligatorie atunci când clienții solicită în mod expres acest lucru, astfel că, pentru majoritatea operațiunilor din hoteluri și restaurante este suficient bonul fiscal.

În acest context, expertiza dispusă în cauză a concluzionat că metoda de calcul aplicată de către organul fiscal pentru estimarea bazei impozabile este eronată, de vreme ce nu s-a ținut cont și de bonurile fiscale emise de SC .X. SA înregistrate în Registrul jurnal de vânzări pe perioada iunie-august 2003, care conțin atât baza impozabilă de prestare a serviciilor hoteliere, cât și cota TVA.

Așa fiind, se apreciază că judicioasă susținerea experților în sensul că neincluderea în media valorică a veniturilor înregistrate/contabilizate în baza bonurilor fiscale a majorat artificial baza veniturilor estimate cu aproximativ 60% din cifra de afaceri realizată de SC .X. SA în anul 2003.

De asemenea, se reține că experții au concluzionat că metoda de calcul folosită de organul fiscal nu a ținut cont de capacitatea de cazare existentă, de numărul de zile posibile și numărul de zile /turist realizate în anul 2003, în condițiile în care din estimarea efectuată de acesta rezultă un grad de ocupare a locurilor de cazare de 125,6%, ceea ce este, evident, imposibil.

Tot astfel, cu temei au concluzionat experții că, admitând chiar că erau aplicabile dispozițiile art.67 din OG 92/2003, inspectorii nu au avut în vedere că veniturile realizate presupun mai întâi efectuarea unor cheltuieli care au inclus și o cota TVA deductibilă fiscal, legiuitorul prevăzând fără echivoc faptul că din TVA colectat se scade TVA deductibilă, și numai diferența reprezintă o obligație de plată. În același sens, în legătura cu impozitul pe profit, s-a reținut că aceiași inspectorii fiscali nu au ținut cont de faptul că orice venit se

realizează cu o cheltuială, iar pentru prestațiile hoteliere generatoare de venituri, SC .X. SA a efectuat și o serie de cheltuieli cu dotările hoteliere, cu întreținerea capacităților de cazare, cu utilitățile privind consumurile de apă, energie, cu personalul de deservire etc.

În final, se reține că, potrivit înscrisurilor depuse la dosar, și în acord cu raportul de expertiză întocmit în cauza, din totalul de X de facturi date spre utilizare în anul 2003, doar X de facturi au dobândit calitatea de documente justificative în înțelesul Legii 82/1991, restul de .X. de facturi fiind restituite la magazia de imprimare și înregistrate în fișa formularului cu regim special „facturi fiscale”, în care s-au specificat atât numerele utilizate, cât și numerele neutilizate.

Simpla împrejurare că imprimarele au dispărut, nu îndreptățește organul fiscal să considere incidente dispozițiile art.65.1 lit.d) din H.G. nr.1050/2004, anterior citat, în lipsa oricărei probe care să ateste neconformitatea celor reținute în cuprinsul documentelor care atestă neutilizarea facturilor fiscale.

Concluzionează instanța de fond că, întrucât cele .X. de facturi fiscale nu au atestat vreodată existența vreunei operațiuni economice, decizia de impunere prin care s-a stabilit în sarcina reclamantei obligația de plată a TVA, impozit pe profit (și accesorii), în raport de o bază de impunere estimată în mod nelegal, apare ca nelegală și netemeinică, fapt ce impune anularea atât a deciziei de impunere, cât și a deciziei de soluționare a contestației, în parte, în privința sumei de .X. lei; întrucât reclamanta a achitat această sumă, având în vedere soluția de desființare a actului de impunere, va fi obligată parata AFPCM .X. la restituire, în scopul repunerii părților în situația anterioară emiterii actului fiscal anulat ca nelegal.

Cât privește cererea de anulare a raportului de inspecție fiscală, se reține că aceasta nu are natura unui act administrativ fiscal, astfel cum este definit prin OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, ca actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Actul administrativ apare ca fiind exteriorizarea voinței interne a unui organ al administrației publice de a produce în mod direct efecte juridice, adică de a da naștere, a modifica sau a stinge drepturi și obligații. Pentru a fi în prezența actului administrativ, manifestarea autorității administrației publice trebuie să fie expresă,

neîndoielnică în a schimba ceva din ordinea juridică existentă până în momentul manifestării ei, delimitându-se, astfel, de operațiunile tehnico-administrative.

În cauză, raportul de inspecție fiscală nu da naștere prin el însuși la vreo obligație fiscală în sarcina reclamantei, ci este un act premergător deciziei de impunere, pe care o fundamentează, iar solicitarea de anulare a acestuia este lipsită de suport legal, fapt ce impune respingerea acestui capăt de cerere.

Reținând culpa procesuală pasivă a părților, instanța de fond a apreciat că se impune obligarea acestora către reclamanta la plata taxei de timbru și timbrului judiciar de X lei, X lei onorariu de expert și X lei onorariu avocațial redus, în conformitate cu dispozițiile art.274 alin.3 C. proc. civ.

Recursul

Împotriva acestei sentințe, considerând-o netemeinică și nelegală, au declarat recurs părțile.

În motivarea recursului său, Agenția Națională de Administrare Fiscală a arătat în esență următoarele:

-În mod eronat instanța de fond a apreciat că în speță nu este incidentă ipoteza prevăzută de art. 67 lit. d) din Codul de procedură fiscală, respectiv că estimarea făcută de organul de control este eronată.

Arată recurenta că s-a constatat lipsa a X facturi fiscale date spre utilizare în anul 2003, ulterior pe parcursul controlului, regăsindu-se X facturi fiscale iar societatea nu a făcut dovada pierderii sau sustragerii facturilor.

-A mai arătat recurenta că obligația reconstituirii documentelor contabile este prevăzută de art. 26 din Legea nr. 82/1991 iar situația pierderii sau sustragerii acestora se face conform OMFP nr. 29/2003 ori, înștiințarea de către reclamanta - intimată s-a realizat după finalizarea controlului în septembrie 2008.

În mod greșit s-a apreciat că facturile constatate lipsă pentru anul 2003 și pentru care s-a realizat înștiințare în septembrie 2008, au fost facturi neutilizate iar expertiza omologată de instanță este greșită făcând referire la cheltuielile realizate de contribuabil când legislația fiscală nu face referire pentru procedura de estimare la aceste elemente iar evidențele societății nu ofereau date în acest sens.

- De asemenea se arată de recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală că soluția instanței de fond este nelegală în ceea ce privește cheltuielile de judecată, având în vedere admiterea în parte a acțiunii.

În drept, cererea de recurs se întemeiază pe dispozițiile art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă.

În motivarea recursului său Direcția Generală a Finanțelor Publice – Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X. a arătat în esență următoarele:

- În mod nelegal instanța de fond a înlăturat aplicarea prevederilor art. 65 alin. 1 lit. d) din H.G. nr. 1050/2004 – și a considerat că nu s-au respectat prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003.

Arată recurenta că facturile fiscale neutilizate reprezintă acte justificative privind operațiuni producătoare de venituri și nu se confundă cu documentele justificative. De aceea trebuie ținută o evidență strictă iar lipsa facturilor fiscale reprezintă una din situațiile în care se procedează la estimarea bazei de impunere.

Neînregistrarea în jurnalele de vânzări, inexistența lor faptică și neprezentarea procesului – verbal de distrugere a condus la stabilirea lipsei acestor facturi fiscale și aplicarea dispozițiilor art. 67 din O.G. nr. 92/2003.

În ceea ce privește metoda de estimare folosită, organul de inspecție fiscală a aplicat metoda mediei valorice a facturilor emise în luna pentru care s-a făcut estimarea.

Este eronată aprecierea instanței de fond în referire la stabilirea bazei impozabile prin estimare ținând cont și de bonurile fiscale emise de reclamantă pe perioada iunie – august 2003, întrucât nu s-a constatat lipsa bonurilor de casă, iar bonurile fiscale emise de reclamantă pe perioada menționată sunt aferente celor X de facturi ce nu fac obiectul contestației.

- De asemenea s-a mai arătat că reclamanta nu a făcut dovada că cele .X. de facturi constatate lipsă au fost predate la arhivă, nu a făcut dovada existenței faptice sau dacă au fost distruse, să prezinte procesul – verbal de distrugere în conformitate cu procedurile legale.

Reclamanta nu a procedat la reconstituirea lor, nu a prezentat dovezi că aceste formulare nu au fost utilizate conform art. 10 din H.G. nr. 831/1997.

În drept, cererea de recurs se întemeiază pe dispozițiile art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă.

Apărările intimătei – reclamante

Reclamanta – intimată a formulat întâmpinare și a solicitat respingerea recursurilor ca nefondate și menținerea sentinței civile ca temeinică și legală.

Considerentele și soluția instanței de recurs

Analizând cererile de recurs, motivele invocate, normele legale incidente în cauză, precum și în conformitate cu prevederile art. 304¹ Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că acestea sunt fondate pentru considerentele ce vor fi expuse în cele ce urmează:

- În ceea ce privește aplicarea dispozițiilor art. 65 alin. 1 lit. d) din H.G. nr. 1050/2004 – se reține că, în mod eronat instanța de fond le-a înlăturat.

Deși instanța de fond a reținut că cele .X. facturi în cauză (toate cele X exemplare) au dispărut, că reclamanta nu a îndeplinit obligațiile prevăzute de art. 4 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 29/2003 – privind notificarea către Compania națională „X” și declararea lor ca nule la Monitorul Oficial, totuși apreciază că, dat fiind faptul că au fost facturi neutilizate nu erau aplicabile dispozițiile privind stabilirea bazei impozabile prin estimare prevăzută de art. 65 alin. 1 lit. d) din H.G. nr. 1050/2004.

Înalta Curte reține că în mod greșit instanța de fond a constatat că din totalul de X de facturi date spre utilizare în anul 2003, doar un număr de X de facturi au dobândit calitatea de document justificativ, deja înregistrate în contabilitate, celelalte .X. fiind restituite la magazia de imprimate și înregistrate în fișa formularului special „facturi fiscale” – care ulterior au dispărut, însă nu se atestă că facturile au privit operațiuni economice.

Constată Înalta Curte că susținerea privind cele X de facturi în sensul că urmare estimării i-au fost impozitate reclamantei de două ori veniturile nu este conformă realității, câtă vreme acestea nu au format obiectul controlului.

Reclamanta a declarat pe de o parte, că cele .X. facturi lipsă nu au fost completate și au fost predate la arhivă, ori în notificările făcute pentru declararea lor ca nule (după data încheierii inspecției fiscale) se susține că acestea au fost pierdute, distruse însă fără a

prezenta un proces verbal de distrugere în conformitate cu prevederile legale.

Potrivit art. 4 din OMFP nr. 29/2003, privind aplicarea prevederilor H.G. nr. 831/1997 „În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agenții economici sunt obligați:

a) să anunțe, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la direcția generală a finanțelor publice județeană, a municipiului .X., respectiv la administrațiile finanțelor publice ale sectoarelor municipiului .X., după caz; pentru sustragere vor fi anunțate și organele de poliție;

b) să transmită Companiei Naționale ".X." - S.A. lista seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii”.

Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt: (pct. 65.1.d) din H.G. nr. 1050/2004) – 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.

- Nu poate fi primită susținerea instanței de fond că organul fiscal trebuia să includă în media valorică veniturile înregistrate în baza bonurilor fiscale, întrucât nu bonurile fiscale se înregistrează în contabilitate, calitatea de document justificativ o au facturile – acestea trebuie să fie înregistrate în contabilitate conform art. 25 din Legea nr. 82/1991 – adică exact situația la care se referă pct. 65.1 lit. d) din H.G. nr. 1050/2004.

În baza bonurilor fiscale s-au înregistrat în contabilitate cele X facturi care nu fac obiectul contestației.

- Referitor la împrejurarea că facturile au fost „neutilizate” sau că nu consemnau operațiuni economice.

Se reține că reclamanta - intimată nu a probat acest lucru, nu rezultă că facturile au fost predate la magazie în baza bonului de predare transfer și nu figurează în fișa de magazie a formularelor cu regim special conform art. 8 din H.G. nr. 831/1997 și de asemenea nu s-a făcut nici o dovadă că au fost înregistrate ca „formulare neutilizabile” (art. 10 din H.G. nr. 831/1997), nu a existat o cercetare a motivelor și împrejurărilor pentru care lipsesc aceste facturi, nu există persoane culpabile în acest sens.

Întrucât reclamanta - intimată nu și-a îndeplinit obligațiile legale privind reconstituirea documentelor justificative pentru înregistrarea veniturilor din activitatea de exploatare, se apreciază că în mod corect organele fiscale au procedat la estimarea bazei impozabile a impozitului e profit și TVA, având în considerare valoarea serviciilor prestate în luna de referință, prin media valorică a facturilor emise.

Potrivit pct. 91.4 din H.G. nr. 1050/2004 - „Stabilirea bazei de impunere precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală se face pe baza evidențelor contabile, fiscale, sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare conform cu prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală”.

Potrivit art. 6(2) din Legea nr. 82/1991 - „orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

În consecință, față de cele reținute mai sus, constatând că instanța de fond a formulat o sentință nelegală prin aprecierea eronat a materialului probator în raport cu dispozițiile legale, în conformitate cu prevederile art. 304 pct. 9 raportat a art. 312 alin. 1 Cod procedură civilă, se vor admite recursurile, se va modifica sentința recurată, în sensul că se va respinge acțiunea ca neîntemeiată.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Admite recursurile declarate de pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X. împotriva sentinței nr..X. din 7 decembrie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal.

Modifică sentința atacată, în sensul că respinge acțiunea formulată de reclamanta S.C. .X. „.X.” ca neîntemeiată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 28 februarie 2012 .

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

MAGISTRAT ASISTENT,
X