

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 45
din 11.07.2005
privind soluționarea contestației formulate de
SC SRL din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr. / 25.04.2003
și reînregistrată sub nr din 21.04.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Garda Financiară Suceava prin adresa nr. / 23.04.2003, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. / 25.04.2003 asupra contestației depuse de S.C. S.R.L., având domiciliul fiscal în localitatea Suceava, str, județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin procesul-verbal încheiat la data de 8.04.2003 de Garda Financiară Suceava, privind suma de lei vechi, care în baza art 5 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale, se convertește în lei noi, reprezentând:

OBLIGAȚIA BUGETARĂ	LEI VECHI	LEI NOI
taxă pe valoarea adăugată
dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată
penalități aferente taxei pe valoarea adăugată
impozit pe venitul microîntreprinderii
dobânzi aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii
penalități aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii.

În continuare, sumele ce fac obiectul contestației formulate de SC SRL din localitatea Suceava, vor fi exprimate doar în lei noi, denumiți în continuare lei, în baza art 1 din același act normativ, care stipulează:

(1) La data de 1 iulie 2005, moneda națională a României, leul, va fi denominată astfel încât 10.000 lei vechi, aflați în circulație la această dată, vor fi preschimbați pentru 1 leu nou.

(2) Denominarea reprezintă acțiunea de reducere a valorii nominale a însemnelor monetare.

(3) Leul nou va fi unitatea monetară națională a României, denumită în continuare leu, și se va diviza în 100 de bani.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 4 alin (1) din O.U.G. 13 / 2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, modificată și aprobată prin Legea 506 / 2001.

Prin Decizia nr. / 27.05.2003, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. SRL** din localitatea Suceava, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile art. 10 din O.U.G. nr. 13 / 2001.

Prin adresa nr. / 21.04.2005, Serviciul Juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava a înaintat Biroului soluționare contestații din cadrul aceleiași instituții, Sentința nrdin 20.11.2003 pronunțată de Tribunalul Suceava în dosar nr/2003, prin care instanța a admis acțiunea formulată de contestatoarea SC SRL și a dispus desființarea deciziei nr/2003 emisă de D.G.F.P. Suceava cu trimiterea cauzei spre soluționare pe cale administrativă la organul competent, sentință rămasă irevocabilă prin Decizia nr din 7.10.2004 a Curții de Apel Suceava în dosar nr/2004.

Cu adresa nr/27.04.2005, s-au solicitat Parchetului de pe lângă Judecătoria Suceava informații cu privire la stadiul cercetărilor în legătură cu plângerea penală formulată de Garda Financiară Suceava împotriva administratorului societății SRL,

Cu adresa nr/2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./29.06.2005, Parchetul de pe lângă Judecătoria Suceava comunică faptul că dosarul penal privind pe se află în lucru la I.P.J. Suceava - Serviciul de Investigare a Fraudelor din data de 21.02.2005.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 178 din O. G. nr 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea Suceava , str, județul Suceava, prin contestația depusă împotriva procesului-verbal încheiat la data de 8.04.2003 de Garda Financiară Suceava, aduce următoarele argumente:

1. Contestatoarea susține că organul de control a schimbat natura juridică a activităților desfășurate de societate. În perioada controlată, **societatea nu a desfășurat activitate de transport internațional terestru de călători și nu a avut raporturi contractuale cu cei 3782 de pasageri** la care se face referire în procesul verbal.

Petenta face precizarea că a închiriat mijloace de transport (microbuze) la diverse persoane fizice, la solicitarea acestora și la un tarif convenit cu acestea și facturat fiecareia dintre ele. Sumele rezultate din această activitate sunt înregistrate în evidența contabilă a societății, iar obligațiile fiscale generate de această faptă de comerț au fost corect calculate de societate și vărsate la bugetul de stat.

Prin contestația depusă, societatea susține că organul de control, **fără nici un drept, fără nici o dovadă și fără a-și motiva în vreun fel susținerile**, a consemnat în procesul verbal că SC SRL ar fi efectuat alte fapte de comerț decât cele efectiv îndeplinite și care reprezentau voința părților înscrisă în **notele de comandă ale locatarului și factura emisă de locator**.

2. De asemenea, petenta semnalează că organul de control **a schimbat prețul**

serviciilor prestate motivând acest lucru prin faptul că societatea nu a înregistrat cheltuieli ocazionate de parcursul extern al autobuzelor. În virtutea **contractului încheiat în formă simplificată** cu fiecare dintre locatarii înscriși în facturile consemnate în actul de control și având în vedere prevederile Codului civil privitoare la efectele unui asemenea contract, cheltuielile ocazionate de folosința bunului închiriat privesc pe locatar. Organul de control nu este în drept să impună clauze contractuale terților părți ale unui contract, respectiv tipul contractului și prețurile practicate.

Organul de control, pornind de la faptul că societatea a efectuat transport internațional și nu a înregistrat veniturile realizate din această activitate, **a estimat sumele încasate ținând cont de tarifele practicate de alte societăți comerciale**. Contestatoarea face precizarea că potrivit art 46 din Codul Comercial, **tarifele practicate de alți operatori de transport nu constituie dovada practicării lor și de către societatea noastră**.

3. În ceea ce privește **baza de impozitare pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată**, în procesul - verbal se consemnează că metoda de determinare a acesteia a constat în corelarea datelor din evidența contabilă a agentului economic cu tarifele medii practicate de alți operatori de transport. Contestatoarea susține că această metodă de determinare a bazei impozabile nu este prevăzută de lege.

4. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, în procesul - verbal se consemnează că „agentul economic nu a evidențiat venituri în sumă delei, așa cum au fost estimate de organele de control”, dar nici această metodă de determinare a bazei impozabile nu este prevăzută de lege.

Organul fiscal a estimat numai veniturile nu și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora. Din moment ce cheltuielile nu au fost estimate prin utilizarea aceluiași criterii avute în vedere la estimarea veniturilor, nici profitul impozabil nu a fost calculat în condițiile legii.

5. Contestatoarea consideră că **organul de control nu era în drept să constate că societatea a prejudiciat bugetul de stat** înainte ca instanțele judecătorești să fi hotărât acest lucru. Petenta precizează că, în conformitate cu art 19 din Legea nr 87/1994, organul de control poate să estimeze impozitele datorate în condițiile în care a fost săvârșită o infracțiune sau o contravenție, dar acest fapt nu a fost consemnat în actul de control.

Calea procedurală legală de recuperare a pagubei cauzate bugetului de stat nu este dispunerea de către organele fiscale a unor măsuri obligatorii de executat în anumite termene ci executarea hotărârii judecătorești definitive.

II. Prin procesul - verbal întocmit la data de 8.04.2003 de Garda Financiară Suceava, s-a stabilit că SC SRL datorează bugetului de stat suma delei, reprezentând:

- lei - taxă pe valoarea adăugată,
-lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,
-lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată,
-lei - impozit pe venitul microîntreprinderii,
-lei - dobânzi aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii,
- lei - penalități aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii.

Inspekția fiscală a avut ca obiectiv verificarea realității înregistrării veniturilor obținute din activitatea de transport internațional de călători, respectiv a evidențierii impozitelor și taxelor

datorate bugetului de stat în perioada ianuarie 2002 - februarie 2003.

SC SRL are ca obiect principal de activitate transporturi terestre de călători - cod CAEN 6021, activitate desfășurată în baza Licenței de transport rutier public seria P nr/19.12.2002 și licențelor de execuție pentru fiecare vehicul în parte, emise de Autoritatea Rutieră Română, agenția Suceava.

Din verificarea efectuată la SC SRL, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a desfășurat în perioada ianuarie 2002 - februarie 2003 activitate de transport internațional terestru de călători, în special către Italia, Portugalia, Spania și Franța, folosind în acest scop un număr mediu de 7 microbuze pe lună, mijloace de transport care aparțineau unor persoane fizice cu care au fost încheiate contracte de închiriere autentificate la notariat și înregistrate la organele fiscale.

Organul de control a constatat că în perioada ianuarie 2002 - decembrie 2002 agentul economic a transportat în Europa un număr de 3782 pasageri, încasând și evidențiind în contabilitate suma delei din activitatea de transport rutier internațional, căreia îi revine un venit în sumă delei, respectiv prețul mediu al unei călătorii în Europa, indiferent de destinație, a fost de 42,79 lei (...../ 3782).

Din analiza cheltuielilor cu carburanții aferente unei călătorii în Europa, organul de control a realizat o estimare a mediei acestora în sumă de 63,02 lei. În procesul - verbal, organul de control face mențiunea că agentul economic nu a înregistrat în contabilitate cheltuielile efectuate pentru parcursul extern al microbuzelor.

În procesul - verbal se menționează că pentru fiecare cursă efectuată s-a întocmit foaia interbus, care, la rubrica de operator de transport, are înscrisă denumirea firmei și adresa din certificatul de înmatriculare de la Oficiul Registrului Comerțului Suceava. De asemenea, a fost bifată căsuța C1 din foaia interbus care are înscrisă mențiunea „ Călătorii au fost reuniți, în baza unui contract de transport încheiat la „ urmată de specificațiile „chitanță" și „factură".

De asemenea, organul de control a mai constatat faptul că, pentru fiecare cursă efectuată, agentul economic a emis o singură factură fiscală în care era înscrisă la rubrica " cumpărător " numele unei singure persoane care era trecută și în foaia interbus, foaie ce conține lista tuturor pasagerilor și șoferilor. Organul de control mai face precizarea că facturile fiscale emise nu prezintă nici o semnătură la rubrica "semnătura de primire " și agentul economic nu și-a îndeplinit obligația de a întocmi factură fiscală pentru fiecare dintre pasagerii înscriși în foaia interbus. În multe din facturile fiscale întocmite la rubrica "cumpărător" sunt înscriși conducătorii auto ai mijloacelor de transport aflate în folosința agentului economic, ca unici beneficiari ai acestor transporturi, deși în lista călătorilor din foaia interbus sunt menționate cel puțin 13 persoane.

Prin neîntocmirea de facturi fiscale pentru fiecare pasager agentul economic a încălcat prevederile art 4 și 5 din Legea nr 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale care prevăd obligativitatea declarării cu sinceritate a veniturilor realizate și întocmirea de documente prevăzute de lege.

Având în vedere cele constatate, organele de control au considerat că nu s-au înregistrat în evidența contabilă toate sumele încasate din activitatea de transport internațional de persoane. Organele de control, în conformitate cu prevederile art 19 din Legea nr 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, au procedat la estimarea încasărilor efectuate de societate în perioada ianuarie 2002 - decembrie 2002, ținând cont de prețurile și tarifele practicate de alți operatori de pe piață, cursul ROL/EUR din ziua întocmirii foii interbus, rezultând că agentul economic ar fi trebuit să evidențieze în contabilitate încasări din activitatea de transport rutier de persoane în sumă de cel puținlei (inclusiv taxa pe valoarea adăugată pentru lunile martie,

aprilie și mai 2002), față de încasări delei cât s-a înregistrat în contabilitate.

În perioada 1.01.2002 - 31.05.2002 au fost aplicabile prevederile O.U.G. 17/2000, care la art 13 stipulează că agentul economic care desfășoară activitate de transport internațional de persoane prin curse ocazionale (neregulate) avea obligația colectării de taxă pe valoarea adăugată. În perioada 1.06.2002 - 31.12.2002 au fost aplicabile prevederile Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care la art 11 alin 1 lit b stipulează că această activitate este scutită de T.V.A..

În urma constatărilor făcute, organul de control a stabilit că în cursul anului 2002, agentul economic nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în sumă totală delei și taxa pe valoarea aferentă în sumă delei (pentru perioada martie - mai 2002).

Pentru neplata la termen a T.V.A. datorată bugetului de stat în sumă delei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei.

În conformitate cu prevederile O.G. nr 24/2001, organul de control a stabilit că SC SRL datorează bugetului de stat impozit pe venit în sumă delei (cota 1.5%) aferent veniturilor realizate și neevidențiate în contabilitate în cursul anului 2002.

Pentru neplata la termen a impozitului pe venit datorat bugetului de stat în sumă delei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate până la data de 7.04.2003, în conformitate cu H.G. 1043/2001, H.G. 874/2002, H.G. 1513/2002, O.G. 26/2001 și O.G. 61/2002.

Organul de control a considerat că agentul economic, prin neînregistrarea tuturor veniturilor din activitatea desfășurată în anul 2002 a încălcat prevederile art 12 și 13 din Legea nr 87/ 1994 privind combaterea evaziunii fiscale și a înaintat procesul -verbal organelor de cercetare din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria Suceava.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, aferentă operațiunilor de transport rutier internațional de persoane efectuate în cursul anului 2002 cu mijloacele de transport deținute de societate, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC SRL datorează bugetului de stat această sumă, în condițiile în care nu a evidențiat în contabilitate toate încasările aferente serviciilor prestate, iar organul de control le-a determinat prin estimare.

În fapt, în urma verificării efectuate la SC SRL, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a desfășurat în perioada ianuarie 2002 - februarie 2003 activitate de transport internațional terestru de călători, în special către Italia, Portugalia, Spania și Franța, folosind în acest scop un număr mediu de 7 microbuze pe lună, mijloace de transport care aparțineau unor persoane fizice cu care au fost încheiate contracte de închiriere autentificate la notariat și înregistrate la organele fiscale.

Întrucât agentul economic nu a înregistrat în evidența contabilă toate sumele încasate din activitatea de transport internațional de persoane, organele de control, în conformitate cu

prevederile art 19 din Legea nr 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, au procedat la estimarea încasărilor efectuate de societate în perioada martie 2002 - decembrie 2002.

Organul de control a ținut cont de prețurile și tarifele practicate de alți operatori de pe piață, cursul ROL/EUR din ziua întocmirii foii interbus, și a stabilit că agentul economic ar fi trebuit să evidențieze în contabilitate încasări din activitatea de transport rutier de persoane în sumă de cel puținlei (inclusiv taxa pe valoarea adăugată pentru lunile martie, aprilie și mai 2002), față de încasări delei cât s-a înregistrat în contabilitate.

Organul de control a stabilit că agentul economic avea obligația colectării de taxă pe valoarea adăugată aferentă încasărilor din activitatea de transport internațional de persoane prin curse ocazionale (neregulate), și că datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei aferentă încasărilor neînregistrate din perioada martie - mai 2002.

În drept, în ceea ce privește obligativitatea colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de transport internațional de persoane efectuate prin curse ocazionale de către contribuabilii înregistrați la organele fiscale competente ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în perioada 1.01.2002 - 31.05.2002, sunt aplicabile prevederile art 1, 2 și 8 din O.U.G. nr 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ ART. 1

Taxa pe valoarea adăugată reprezintă venit al bugetului de stat, din categoria impozitelor indirecte, care se aplică asupra operațiunilor privind livrările de bunuri mobile, transferul proprietății bunurilor imobile, importul de bunuri, prestările de servicii, precum și operațiunile asimilate acestora. "

„ ART. 2

În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile cu plată, precum și cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonanțe de urgență, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, privind:

a) livrări de bunuri mobile și/sau prestări de servicii efectuate în cadrul exercitării activității profesionale, indiferent de forma juridică prin care se realizează: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social; [...] "

„ ART. 8

Taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat se plătește de către:

- contribuabilii înregistrați la organele fiscale competente ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri mobile, transferul proprietății bunurilor imobile și/sau pentru prestările de servicii supuse taxei pe valoarea adăugată în cotele prevăzute la art. 17; [...] "

și ale pct 1.3 din H.G. nr 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care stipulează:

1.3. Prin prestare de servicii, în sensul taxei pe valoarea adăugată, se înțelege orice activitate desfășurată de un contribuabil, care nu constituie livrare de bunuri mobile sau transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile.

Astfel de activități pot avea ca obiect:

[...] b) transport de persoane și de mărfuri; [...]

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că agenții economici care prestează servicii de transport de persoane au obligația să plătească la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă contravalorii serviciilor prestate.

Din procesul verbal întocmit de inspectorii din cadrul Gărzii Financiare Suceava, rezultă că SC SRL a prestat în cursul anului 2002 servicii de transport internațional de persoane prin curse ocazionale, a căror contravaloare nu a fost înregistrată în totalitate în contabilitate. Organele de control au estimat încasările aferente perioadei 1.01.2002 - 31.05.2002 și au stabilit că agentul economic nu a evidențiat în contabilitate încasări în sumă delei, care includ și taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

Referitor la modul de calcul al taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de transport internațional de persoane efectuate prin curse ocazionale de către contribuabilii înregistrați la organele fiscale competente ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în perioada 1.01.2002 - 31.05.2002, sunt aplicabile prevederile art 13, 16 și 17 din O.U.G. nr 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ ART. 13

Baza de impozitare reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.[...] ”

„ ART. 16

Taxa pe valoarea adăugată se calculează prin aplicarea cotei stabilite de prezenta ordonanță de urgență asupra bazei de impozitare determinate în condițiile art. 13. ”

„ ART. 17

În România se aplică următoarele cote:

A. Cota de 19% pentru operațiunile privind livrările de bunuri mobile și transferurile proprietății bunurilor imobile efectuate în țară, prestările de servicii, precum și importul de bunuri, cu excepția celor prevăzute la lit. B.

B. Cota zero pentru:

[...] b) transportul internațional de persoane în și din străinătate, efectuat de contribuabili autorizați prin curse regulate, precum și prestările de servicii legate direct de acesta; [...] ”

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că taxa pe valoarea adăugată se calculează prin aplicarea cotei stabilite prin ordonanță asupra contravalorii serviciilor prestate, astfel: agenții economici care prestează servicii de transport internațional de persoane prin curse regulate aplică cota zero, iar cei care efectuează curse ocazionale aplică cota de 19%.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea SRL a prestat servicii ocazionale de transport internațional de persoane, deci datorează taxă pe valoarea adăugată aferentă încasărilor înregistrate în perioada martie-mai 2002 din această activitate.

Sustinerea petentei că organul de control a schimbat natura juridică a

activităților desfășurate de societate și că în perioada controlată societatea nu a desfășurat activitate de transport internațional de călători, ci activitate de închiriere a mijloacelor de transport la diverse persoane fizice, în baza unor contracte încheiate în formă simplificată, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din foile de parcurs prezentate organului de control a rezultat că societatea a organizat și efectuat transport internațional de persoane.

În actul de control se precizează că la rubrica operator de transport din foile de parcurs a fost înscrisă denumirea societății SRL și adresa acesteia din certificatul de înmatriculare de la Oficiul Registrului Comerțului Suceava, iar foile de parcurs au fost vizate de Autoritatea Rutieră Română Suceava și Poliția de frontieră. De asemenea, în lista de pasageri din foaia interbus figurează cel puțin 13 persoane, iar SC SRL a emis o singură factură fiscală pentru un singur beneficiar, persoană fizică.

Referitor la condițiile ce trebuie îndeplinite la **organizarea operațiunilor de transport rutier** sunt aplicabile prevederile art 1 din Normele Metodologice de autorizare și efectuare a transporturilor rutiere și a activităților conexe acestora aprobate prin Ordinul Ministerului Lucrărilor Publice nr. 1842 / 2001, care stipulează:

„ART. 1

Operațiunile de transport rutier de mărfuri și de persoane, precum și activitățile conexe acestora se pot efectua numai dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) **operatorul de transport rutier care desfășoară activitate de transport rutier sau operatorul care desfășoară activități conexe transportului rutier este o persoană juridică autorizată în acest scop de Ministerul Lucrărilor Publice, Transporturilor și Locuinței;**[...]

c) **operatorul de transport rutier public este autorizat să efectueze una sau mai multe curse pe un anumit traseu, în cazul transportului de persoane prin servicii regulate. "**

Din textul de lege citat, se reține că numai persoana juridică autorizată de Ministerul Lucrărilor Publice, Transporturilor și Locuinței poate efectua operațiuni de transport rutier, având calitatea de operator de transport rutier. De asemenea, pentru ca un operator de transport rutier să poată efectua curse regulate, acesta trebuie să fie autorizat pe acel traseu.

Din cele prezentate se reține că o persoană fizică nu poate fi autorizată să efectueze transporturi internaționale de persoane, deci persoanele fizice cărora societatea susține că le-a închiriat mijloacele de transport deținute de aceasta nu erau autorizate să efectueze astfel de servicii.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că **transporturile înscrise în foile de parcurs au fost efectuate de societate cu mijloacele de transport deținute de aceasta.**

Întrucât societatea nu a fost autorizată să efectueze curse regulate de transport rutier pe anumite trasee, rezultă că serviciile de transport rutier prestate în cursul anului 2002 de societatea SRL au fost efectuate prin **curse ocazionale.**

Referitor la **susținerea petentei că metoda de determinare a bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată prin estimare nu este legală**, sunt aplicabile prevederile art 29 din O.G. nr 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ART. 29

Organele fiscale au dreptul să efectueze verificări și investigații la plătitorii taxei pe valoarea adăugată privind respectarea acestei ordonanțe de urgență, inclusiv asupra înregistrărilor contabile. În acest scop contribuabilii au obligația să prezinte evidențele și documentele aferente sau orice alte elemente ce pot avea legătură cu verificarea.

În situația în care în urma verificării efectuate rezultă erori sau abateri de la normele legale, organele fiscale au obligația de a stabili cuantumul taxei pe valoarea adăugată deductibile și facturate și de a proceda la urmărirea diferenței de plată sau la restituirea sumelor încasate în plus, după caz.

În cazul în care facturile fiscale, evidențele contabile sau datele necesare pentru calcularea bazei de impozitare lipsesc ori sunt incomplete în ceea ce privește cantitățile, prețurile și/sau tarifele practicate pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, organele fiscale vor proceda la impozitare prin estimare."

ale art 19 din Legea nr 87 / 1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, care stipulează:

„ART. 19

În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenții, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare. "

și ale art 6 din O.G. nr 70/1997 privind controlul fiscal, care stipulează:

„ART. 6

În exercitarea atribuțiilor ce le revin organele de control fiscal sau, după caz, serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale au dreptul:

[...] e) să facă constatări factice cu privire la natura activităților producătoare de venituri impozabile sau pentru identificarea bunurilor ori surselor impozabile;[...]

g) să stabilească obligațiile fiscale prin asimilare sau estimare, în situația în care în evidența contabilă nu există documente justificative sau contribuabilul refuză prezentarea acestora, conform metodologiei aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, respectiv al ministrului administrației publice. Sarcina de a dovedi că metoda indirectă utilizată pentru stabilirea obligațiilor fiscale este incorectă revine contribuabilului;

h) să stabilească în sarcina contribuabilului diferențe de impozite și taxe, să calculeze majorări de întârziere, penalități și penalități de întârziere pentru neplata în termenele legale a impozitelor și/sau taxelor datorate conform prevederilor legilor fiscale; [...]"

Din textele de lege citate mai sus se reține că organele de control au dreptul să stabilească prin estimare impozitele și taxele datorate de contribuabil în cazul în care în urma verificărilor se constată că baza de impozitare este incompletă și să stabilească în sarcina contribuabilului diferențe de impozite și taxe.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a desfășurat în cursul anului

2002 activitate de transport internațional de persoane prin curse ocazionale. De asemenea, SC SRL nu a întocmit facturi fiscale pentru fiecare pasager în parte.

Întrucât contestatoarea nu a evidențiat în contabilitate toate încasările aferente serviciilor prestate în cursul anului 2002, organul de control, în mod legal, a procedat la estimarea acestora și a taxei pe valoarea adăugată aferente lor.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și analizând documentele anexate la dosarul cauzei, s-a reținut faptul că organul de control în mod legal a stabilit că SC SRL datorează bugetului de stat taxă pe valoarea adăugată în sumă delei, drept urmare contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

2. Referitor la suma contestată delei, reprezentând impozit pe venitul microîntreprinderii, aferent operațiunilor de transport rutier internațional de persoane efectuate în cursul anului 2002 cu mijloacele de transport deținute de societate, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC SRL datorează bugetului de stat această sumă, în condițiile în care nu a evidențiat în contabilitate toate veniturile aferente serviciilor prestate, iar organul de control le-a determinat prin estimare.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de control a constatat că SC SRL nu a evidențiat în contabilitate venituri în sumă delei, realizate în cursul anului 2002 pentru care datorează bugetului de stat impozit pe venit în sumă delei.

În drept, în ceea ce privește obligativitatea contribuabililor de a calcula și de a plăti impozit asupra veniturilor realizate, sunt aplicabile prevederile art 1 și 5 din O.G. nr 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, care precizează:

„ ART. 1

(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi,[...] ”

„ ART. 5

(1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă [...] ”

Din articolele de lege citate mai sus se reține că persoanele juridice înregistrate la organele fiscale ca microîntreprinderi sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în anul 2002 societatea SRL a fost înregistrată ca microîntreprindere, deci era obligată să plătească impozit pe venit prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă.

Susținerea petentei că organul de control nu a ținut cont la calculul impozitului pe venit de cheltuielile efectuate, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum prevede O.G. nr 24/2001, la determinarea impozitului pe venit se au în vedere numai veniturile, nu și cheltuielile.

Din procesul verbal întocmit de inspectorii din cadrul Gărzii Financiare Suceava, rezultă

că SC SRL a prestat în cursul anului 2002 servicii de transport internațional de persoane prin curse ocazionale, a căror contravaloare nu a fost înregistrată în totalitate în contabilitate.

Organele de control au estimat veniturile aferente anului 2002 în sumă delei, care nu au fost evidențiate în contabilitate și au stabilit că agentul economic datorează bugetului de stat impozit pe venit în sumă delei aferent acestora.

Referitor la susținerea petentei că metoda de determinare a impozitului pe venit prin estimare nu este legală, sunt aplicabile prevederile art 19 din Legea nr 87 / 1994 pentru combaterea evaziunii fiscale și ale art 6 din O.G. nr 70/1997 privind controlul fiscal enunțate la punctul anterior, din care rezultă că organele de control au dreptul să stabilească prin estimare impozitele și taxele datorate de contribuabil în cazul în care în urma verificărilor au constatat că baza de impozitare este incompletă, diminuând astfel creanța fiscală cuvenită statului.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a desfășurat în cursul anului 2002 activitate de transport internațional de persoane prin curse ocazionale. De asemenea, SC SRL nu a întocmit facturi fiscale pentru fiecare pasager în parte.

Întrucât contestatoarea nu a evidențiat în contabilitate toate veniturile aferente serviciilor prestate în cursul anului 2002, organul de control, în mod legal, a procedat la estimarea acestora și a impozitului pe venit aferente lor.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și analizând documentele anexate la dosarul cauzei, s-a reținut faptul că organul de control în mod legal a stabilit că SC SRL datorează bugetului de stat impozit pe venit în sumă delei, drept urmare contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată**.

3. Referitor la suma delei, reprezentândlei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată,lei - dobânzi aferente impozitului pe venit și lei - penalități aferente impozitului pe venit, stabilită de către inspectorii din cadrul Gărzii Financiare Suceava prin procesul verbal încheiat la data de 8.04.2003.

În fapt, organul fiscal a calculat pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe venitul microîntreprinderii, stabilite prin procesul verbal încheiat la data de 8.04.2003, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile :

în anul 2002, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare modificată prin O.G. nr 26/2001, care stipulează:

„ART. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează *majorări de întârziere*, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare. [...]"

„ART. 13¹

[...] Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare,

cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o *penalitate de întârziere* de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. [...]"

în anul 2003, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, care stipulează:

„ART. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

„ART. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

„ART. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]"

Prin urmare, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă delei au fost stabilite în mod legal de către organul fiscal, fapt pentru care urmează să se respingă contestația pentru aceste capete de cerere.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe venit care au generat aceste dobânzi și penalități contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art 1, 2, 8, 13, 16, 17 și 29 din O.U.G. nr 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct 1.3 din H.G. nr 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art 1 și 5 din O.G. nr 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, art 19 din Legea nr 87 / 1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, art 1 din Normele Metodologice de autorizare și efectuare a transporturilor rutiere și a activităților conexe acestora aprobate prin Ordinul Ministerului Lucrărilor Publice nr. 1842 / 2001, art 6 din O.G. nr 70/1997 privind controlul fiscal, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr 26/2001, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, coroborate cu art. 185 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

- respingerea contestației formulate de SC SRL, împotriva procesului - verbal

întocmit de Garda Financiară Suceava, la data de 8.04.2003, **privind suma delei, reprezentând:**

-lei - taxă pe valoarea adăugată,
-lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,
-lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată,
-lei - impozit pe venitul microîntreprinderii,
-lei - dobânzi aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii,
- lei - penalități aferente impozitului pe venitul microîntreprinderii,

ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.