



DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE SALAJ

D E C I Z I A Nr. 102
din 30 iunie 2008

Privind solutionarea contestatiei formulate de S.C. S.R.L cu sediul social în localitatea Zalău, str. nr. , bl. 4, ap. 10 judetul Sălaj, împotriva Deciziei de impunere nr. din data de 20.11.2007, înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. din 11.02.2008.

Directia Generală a Finanțelor Publice Sălaj a fost sesizată de către Activitatea de Inspectie Fiscală Sălaj cu adresa nr. /11.02.2008 cu privire la contestația formulată de către de către S.C. S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr. emisă la data de 20.11.2007 în baza raportului de inspectie fiscală nr. încheiat la data de 19.11.2007.

Contestatia împotriva Deciziei de impunere nr. a fost înregistrată la A.I.F. Sălaj sub nr. din data de 18.12.2007 astfel încât față de data confirmării primirii acesteia data de 22.11.2008 este formulată în termen si a fost semnată în original de către reprezentantul legal al societății.

Obiectul contestatiei îl reprezintă impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată si accesoriile aferente stabilite prin Decizia de impunere nr. emisă la data de 20.11.2007 în baza raportului de inspectie fiscală nr. 3706 încheiat la data de 19.11.2007.

Constatand ca în speță sunt respectate prevederile art. 205, 206, 207 si 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra cauzei.

I. SC SRL formulează contestație împotriva masurilor dispuse arătând ca o parte din impozitul pe profit si taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. nu sunt stabilite corect, nu sunt în conformitate cu evidenta contabila si a documentelor operative (facturi fiscale) prezentate si pe cale de consecinta este obligata sa plateasca sume suplimentare.

În susținere atată că, contestația se refera la modul de tratare, interpretare si încadrare din punct de vedere al Legii contabilitatii a legislatiei financiar-contabile si fiscale a urmatoarele aspecte:

1) Modul de evaluare a împrejurarilor (gestionare si fiscale), în care SC SRL a substituit (prin schimbarea denumirii marfii) vânzarile de sina de cale ferata cu o asa zisa vânzare de strunguri pe care SC SRL le avea în gestiune.

Arată că, contrar afimatiilor organelor fiscale, în noiembrie 2004 SC SRL nu a sustras sina de cale ferata din gestiunea DIRECTIEI REGIONALE CFR districtul .

Sina de cale ferata a fost sustrasă de către Mitrea Florin gestionarul de drept si de fapt al acestei directii.

Dovada ca nu SC SRL a sustras sina de cale ferata este ca de la data producerii pagubei si pîna în prezent DIRECTIA REGIONALA CFR nu a depus plîngere penala si

nu s-a îndreptat împotriva acestei societati în raspundere materiala pentru recuperarea vreunui prejudiciu.

Imprejurările prin care societatea a cumparat sina de cale ferata de la acest gestionar sînt dezvoltate în declaratiile administratorului SC SRL si a lui -gestionar existente in dosaul cauzei la Politia TF.

Ca urmare a furtului, de catre gestionarul , din gestiune DIRECTIA REGIONALA CFR a facut plîngere penala împotriva acestuia deasemenea atragîndu-i si raspunderea materiala, recuperînd prejudiciul prin imputarea la pret cu amanuntul a sinei de cale ferata.

In noiembrie 2004, SC SRL a fost înșelata de catre , acesta sustinînd că vînzarea de sina de cale ferata este legala si ca are documente de provenienta.

La data livrării ca urmare a faptului ca nu a prezentat aceste documente, SC SRL a întocmit facturi fiscale substituind denumirea marfii (sina de cale ferata efectiv livrata) cu denumirea de strunguri.

Consideră ca organul fiscal a interpretat gresit operatiunea economica, deoarece asa cum s-a aratat, de retinut este faptul ca SC SRL, se face vinovata numai de schimbarea denumirii marfii deoarece, desi a schimbat denumirea, în fond a avut loc o vînzare efectivă de deseuri de material feros.

Indiferent de cum s-a numit marfa, facturile fiscale au avut înscrise cantitatea, valoarea marfii la care s-a calculat tva, si au fost înregistrate în contabilitate .

Deasemenea valoarea vînzarii înscrisă în facturi a fost inclusă la calculul impozitului pe profit al perioadei. Nu facturile fiscale au fost fictive ci denumirea marfii, facturile avînd cantitati, valori, tva colectată, fiind impozitate si înregistrate în contabilitate, avînd furnizor si beneficiar cunoscuti si legal constituiti.

Fapta sanctionabila penal este substituirea denumirii mărfii (conform celor aratate mai sus) fară ca să se aducă vreun prejudiciu bugetului statului sub forma de tva si impozit pe profit.

Avînd în vedere că, furtul de cale ferata din gestiunea încredintata gestionarului a fost săvîrsit de catre acesta dar cu, care SC SRL nu avut nici o legatura - intrarea în gestiune si comercializarea de sina de cale ferata de catre societate trebuia considerata marfa fara provenienta.

Organul fiscal nu sanctioneaza lipsa provenientei ca si contraventie si confiscarea contavalorii marfii (la data constatarii, fapta fiind prescisa), preferînd sa stabileasca ca din cauza schimbarii denumiri marfii facturile emise în totalitatea lor sunt fictive si ca fapta în totalitatea ei îndeplineste conditiile ca sa fie tratata ca si infractiune (stabilind ca tva înscrisă în facturi si impozitul pe profit este prejudiciu desi factura a fost înregistrata în contabilitate).

La data controlului, cunoscîndu-se ca gestionarul a achitat Directiei Regionale CFR contravaloarea sinei de cale ferata imputata, aceasta a devenit proprietatea lui.

In evaluarea gestiunilor SC SRL organul fiscal trebuia sa tina seama si de decizia de imputare emisa lui .

Actul de imputatie si recuperarea prejudiciului de către DIRECTIA REGIONALA CFR, reprezinta înscrisuri care da provenienta gestionara asupra intrarilor de sina de cale ferata în gestiunea SC SRL si deasemenea pune în alta lumina vînzarile de sina de cale ferata efectuate în noiembrie 2004.

Avînd în vedere ca organul fiscal a executat si lucrari de revizie de gestiune nu numai control fiscal, acesta trebuia sa cerceteze si sa evalueze si acest aspect atît gestionar cît si fiscal.

In acest mod SC SRL în mod corect trebuia sa capete provenienta gestionara asupra vînzarilor de sina de cale ferata efectuata în noiembrie 2004.

Avînd în vedere ca în mod evident s-a vîndut sina de cale ferata si nu strunguri, la data controlului, strungurile au fost gasite lipsa în gestiunea societatii, care conform metodologiei contabile trebuiau tratate astfel:

- raspunderea materiala - se imputa persoanei vinovate la pretul cu amanuntul inclusiv tva si marja impozitului pe profit.

- din punct de vedere fiscal, organele fiscale au calculat si au fost în drept sa solicite la plata tva si a impozitului pe profit majorari si penalitati de întârziere.

Pentru ca lipsa în gestiune sa poata fi considerata infractiune trebuia ca fapta sa îndeplineasca conditiile de infractiune.

Având în vedere constatatarea conform căreia stungurile au intrat în gestiune cu documente legale si tinând seama de cele aratate mai sus în cercetarea administrativă trebuia sa se puna accentul numai asupra vânzarilor, urmând să se dovedească fie că marfa a fost lipsă sau sustrasă fie a fost vândută fără documente legale.

2) Modul de evaluare al vânzarilor, cumpararilor si al stocurilor societatii de catre organele de control pentru perioada 31.12.2003 – 31.12.2006, care pe considerentul că societatea a pierdut un numar de 24 facturi fiscale si folosind metode de evaluare necunoscute de Legea contabilitatii (metoda estimării), adauga în mod nejustificat la cifra de afaceri a SC SRL, valori brute de lei, calculând la aceasta valoare, impozit pe profit în valoare de lei si tva în valoare de lei totul fără a dovedi cu documente justificative (operative si contabile) în conformitate cu prevederile Legii contabilitatii.

Temeiul de drept folosit de către organul de control este următorul:

Art. 14 din Legea 87/1994 “în cazul în care, ca urmare a savârsirii unei infactiuni sau contraventii nu se pot stabili pe baza evidentelor contribuabilului obligatiile fiscale datorate acestea vor fi stabilite prin estimare, utilizind în acest scop orice documente si informatii referitoare la activitate si perioada desfasurata inclusiv compararea cu activitati si cazuri similare”

Art 66 alin. (1) din OG – “daca organul de control nu poate determina marimea bazei de impunere aceasta trebuie sa estimeze. In acest caz trebuie avute în vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta în identificarea acelor elemente care sunt mai apropiate situatiei de fapt fiscale.”

Referitor la estimare prevederile legale stipulează:

Codul de procedură fiscală: “ ...interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata prin lege ...”

Legea contabilității “ singurele metode de evaluare a elementelor patrimoniale sunt numai cele recunoscute si acceptate de aceasta...”

Art 66 lit (a) la intrarea în patrimoniu -receptionarea tuturor valorilor materiale intrate în patrimoniu si înregistrarea la locurile de depozitare;

Art 67 “la intrarea în patrimoniu bunurile se evalueaza si se înregistreaza la cost de achizitie ,cost de productie;

Art 68 “la iesirea din patrimoniu bunurile materiale se evalueaza si înregistreaza în contabilitate prin aplicarea uneia din cele trei metode :costul mediu ponderat; metoda primei intrari–primei iesiri (FIFO); metoda ultimei intrari –primei iesiri (LIFO).

Având în vedere modul în care organul fiscal a calculat (înfara evidentei contabile) impozite si taxe care nu rezulta din operatiunile economice ale societatii în perioada 2002-2006, se evidentiaza unele întrebări cu raspunsuri foarte clar detaliate în legislatia în vigoare atât economica cât si juridica ca de exemplu:

1. Prin ce demonstrează organul fiscal că facturile nu au fost pierdute, ci s-au folosit pentru vânzari fără a fi înregistrate în contabilitate asa cum sugerează ?

Prin actele de control încheiate, organul fiscal nu prezinta dovezi că facturile pierdute s-au folosit la vânzari de mafuri fara a fi înregistrate în contabilitate sau că s-au folosit în scopuri faiduloase astfel sa se îndeplineasca conditiile savârsierii de infactiuni economice.

2. Se pot înregistra în contabilitate valori scriptice a unor măfuri fără a fi materializate si cantitativ ?

Organul fiscal nu arată cu ocazia estimarii efectuate (care au marfurile aprovizionate, care au fost furnizorii, care au fost cantitatile, deasemenea care au fost beneficiarii etc.) care este justificarea valorilor estimate si adaugate extracontabil la cifra la afaceri reala a societatii si înscrisa în documentele contabile.

3. Care este infractiunea sau contraventia comisa de societatea prin pierderea facturilor ?

În conformitate cu prevederile Legii contabilității, neefectuarea inventarierii anuale a documentelor cu regim special constituie contravenție.

Trebuie să se dovedească că facturile nu s-au pierdut și s-au folosit la vânzări de marfuri fără a fi înregistrate în contabilitate. Dacă se dovedea acest lucru se îndeplineau condițiile săvârșirii de infracțiuni economice.

4. Care sunt prevederile legale care reglementează circulația documentelor cu regim special?

Prevederile HG.831/1991 date pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară contabilă și a Normelor metodologice pentru întocmirea și utilizarea acestora.

HG.831/1991 stipulează la art. 12 din norme orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazine sau la compartimentele care le utilizează vor fi aduse la cunoștința administratorului care are obligația gestionării patrimoniului și care va dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile și pierderile.

Formularele cu regim special, pierdute sau distruse se declară în Monitorul Oficial al României Partea a-III- după sesizarea organelor în drept.

Aceste reglementări stipulează clar ce trebuie făcut dacă s-au pierdut formulare cu regim special, nefăcând nici o legătură cu estimări sau alte metode de stabilire de impozite și taxe suplimentare care ar fi dat dreptul organelor ca în temeiul unei reglementări să stabilească amenda, prejudiciu sau impozite suplimentare.

Punctul de vedere al societății este că reglementările cuprinse în HG.831/91 modificate și completate sunt cele care constituie și reglementează temeiul legal și procedeele de rezolvare a cazurilor de pierdere și distrugere de formulare cu regim special.

Prevederile cuprinse, nu dau dreptul la interpretări, și la aplicarea unor articole subsidiare preluate din alte legi (art 19 din L87/1994 etc) sau reglementări.

OMF 29/2003 prevede anunțarea în termen de 24 de ore a organelor abilitate nestabilind sub nici o formă contravenții sau stabilirea de infracțiuni pentru pierderea unor documente cu regim special.

Așa cum reiese din PV de control fapta sancționabilă s-a săvârșit prin faptul nu au fost anunțate organele abilitate în termenul prevăzut, sau într-o altă ordine de idei faptul că societatea nu a făcut inventarierea corectă a formularelor cu regim special.

Societatea este de fapt vinovată că a pierdut facturi și pentru care era datoră conform legii să le declare pierdute în termen de 30 de zile (2002) sau 24 ore (2003).

Conform Codului de procedură penală pentru că o faptă să fie considerată infracțiune trebuie să fie probate prin documente sau împrejurări. Neîndeplinirea condițiilor atrage nulitatea faptei, a contravenției sau a infracțiunii.

Organul de control nu a dat nicio explicație, nu a probat prin metode specifice faptul că societatea a folosit blocul de facturi în scopuri frauduloase.

Cert este că blocul de facturi nu s-a folosit de către societate pentru alte operațiuni comerciale care să nu fie înregistrate în contabilitate sau să nu fie înstrăinat pentru alte destinații.

În fapt în urma verificării documentelor cu regim special (facturi fiscale) organul de control a constatat că societatea a avut facturi lipsă (nu s-au găsit faptic sau înregistrate în contabilitate) așa cum este descris în actul de control (pag.5) administratorul societății cu ocazia notei explicative arătând că nu cunoaște ce s-a întâmplat cu acestea și că nu le-a folosit pentru operațiuni economice ale societății și că nu le mai găsește. Conform prevederilor legale și cu declarație pe propria răspundere (sub sancțiunea de fals în declarații) le-a declarat pierdute la Monitorul Oficial. Lipsa acestor facturi a creat organelor de control o stare de suspiciune, cum că acestea au fost utilizate în mod nelegal dar fără a dovedi acest lucru.

Ponind de la premiza că prin pierderea facturilor s-au săvârșit infracțiuni, organul fiscal arată că acționează în baza unor prevederi legale aplică metoda estimării – o metoda generalizată de Ministerul Finanțelor, fără a avea la baza o normă metodologică dată printr-un act normativ și care să reglementeze aprovizionarea cu marfă fără a avea furnizori, vânzarea de marfă fără a avea beneficiari, adăuga și introduce în contabilitate, fără documente justificative, venituri

estimate (vânzari brute) la cifra de afaceri a societăților comerciale și le impozitează corespunzător, totul în mod vădit și înscris în acte oficiale în conformitate cu prevederile art 40 din Legea 82/1991 "Legea contabilității " și cu aplicarea prevederilor Legii 87 "Legea evaziunii fiscale "

Organul de control utilizând regula de trei simplă (metoda estimării) dă valori ipotetice facturilor "pierdute" le înregistrează extracontabil la veniturile obținute de societate în anul de referință, calculează impozit pe profit, tva, majorări, penalități, le consideră ca neînregistrate în contabilitate și nedeclarate ca venituri și din acest moment sesizează organele de cercetare penală. În condițiile în care prin estimare s-a asigurat baza de impozitare "legală", se încadrează și "fapta" în prevederile legale și anume: "...fapta de a nu înregistra în contabilitate veniturile realizate se încadrează în prevederile Legii 241, art 9 alin(1) lit b) respectiv...omisiunea în tot sau în parte a evidențierii în acte contabile ori în alte documente legale a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate " precum și a art 11, lit c din L87/1994 urmînd ca organele abilitate a se pronunța".

Estimarea "legală" în stabilirea unei valori de vânzare ipotetică pentru fiecare factura pierdută s-a făcut printr-un procedeu matematic fără a avea vreo legătură cu metodologia contabilă și de control astfel cum arată organul de control " **...s-a procedat la estimare luîndu-se ca baza de calcul media procentuala a adaosului comercial (marja) determinată prin raportarea totalului intrărilor de marfuri care au putut fi identificate la totalul ieșirilor aferente, multiplicat cu valoarea medie a facturilor emise în perioada în care s-a constatat lipsa facturilor cu numărul de facturi constatate lipsa pentru fiecare an fiscal în parte.**

Această teorie nu este tratată de Legea contabilității sau normele de aplicare a acesteia deasemenea nu se regăsește în literatura economică. Această teorie circulă numai între organele fiscale .

Legea contabilității are caracter unitar și este aplicabilă pe întreg teritoriul României, astfel că societatea nu înțelege ce legătură au aceste estimări cu evidența contabilă pusă la dispoziție, văzută și desființată de către organele de control ajungându-se ca prin actul de control să se stabilească exhaustiv obligații fiscale suplimentare față de cele care erau datorate de societate (impozit pe profit și TVA), obligații fiscale care nu au o legătură reală cu veniturile brute obținute din vânzări și cheltuieli aferente acestora.

În acest fel pentru perioada 01.06.2002 –31.12.2006 s-au stabilit debite de natură fiscală, dobânzi și penalități de întârziere în suma totală de 33511,58 lei constând în :

- impozit pe venit "suplimentar " aferent anului financiar 2003 lei
- impozit pe profit "suplimentar " aferent anului financiar 2004 lei.
- tva "suplimentară " aferent anului financiar 2003 lei
- tva "suplimentară " aferent anului financiar 2004 lei

La suma totală de lei s-au stabilit dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de peste 20.000 lei .

3) Societatea consideră ca, la calculul impozitului pe profit aferent perioadei controlate, organul fiscal nu a inclus unele cheltuieli deductibile :

- cheltuielile cu impozitul pe venit, reținut prin stopaj la sursă, aferent achizițiilor de la persoane fizice în valoare de lei, ceea ce a dus la stabilirea în plus în sarcina societății, a unui impozit pe profit de lei și la care s-a calculat și majorări și penalități.

- nu calculează pierderi tehnologice acordate de normele și normativele tehnice în legătură cu achiziția, depozitarea, prelucrarea și vânzarea de deseuri recuperabile.

- nu evaluează corect stocurile societății care au fost constatate lipsă ceea ce a dus la stabilirea în plus în sarcina societății în mod nejustificat, a unui impozit pe profit de peste 4000 lei și la care s-a calculat și majorări și penalități.

4) Incadrarea tuturor obligațiilor fiscale (impozit pe profit și tva) datorate de societate și înscrise în soldurile balanțelor de verificare și în bilanțurile societății precum și a obligațiilor din salarii (impozit ;CAS;CASS etc constatate ca înscrise în evidența contabilă ca și prejudiciu adus bugetului statului întrucît în conformitate cu prevederile legale pentru obligațiile fiscale neachitate în termen Ministerul Finanțelor calculează majorări și penalități de întârziere iar în caz de

neplata la temenul legal acesta putindu-se constitui parte civila în instante pentru recupezarea acestora. In prevederile legale nu se precizează că neplata la termen a acestor obligatii constituie conditia îndeplinirii unor infractiuni.

In concluzie societatea solicită să se ia în considerare argumentele arătate si să se tină seama de acestea în solutionarea pe fond a contestatiei.

ntrucât asa cum a arătat o parte din impozitul pe profit si tva stabilite suplimentar nu sunt obligatii certe si exigibile.

II. Din Decizia de impunere nr. /20.11.2007 emisă în baza Raportului de inspectie fiscală înregistrat la A.I.F. Sălaj sub nr. /19.11.2007 si a Procesului verbal înregistrat la AIF Sălaj sub nr. din 19.11.2007 referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

2.1.1 Obligatii suplimentare de plată

Taxa pe valoarea adăugată lei

Majorări de întârziere lei

2.1.2 Motivul de fapt

In perioada verificată, nu s-au regăsit înregistrate în evidenta contabilă si nu au fost puse la dispozitia organului de control un număr de 24 facturi, a căror valoare a fost estimată conform celor prezentate în cap. II pct. 6 din RIF.

Pe întreaga perioadă verificată contribuabilul înregistrează deficiente în ceea ce priveste modul de organizare si conducere a evidentei stocului de mărfuri având ca si rezultat denaturarea stocurilor de marfuri.

Situatia este prezentată la Cap. III, ct. 2 din RIF cu anexele aferente.

In luna noiembrie 2004 societatea efectuează o operatiune fictivă în sensul că facturează si descarca din gestiune mărfuri aflate în stoc dar în realitate operatiunea are la bază sină de cale ferată fără documente de provenientă. Marfa descărcată din stoc reprezintă tva nedeductibilă fiscal(cap. III, pct. 3 din RIF).

2.1.1 Temeiul de drept

Act normativ Legea 87/1994 art. 14., O.G. 92/2003, art. 66, alin. 1, Legea 345/2002, Legea 571/2003.

2.1.1 Obligatii suplimentare de plată

Impozit pe profit lei

Majorări de întârziere lei

In perioada verificată, nu s-au regăsit înregistrate în evidenta contabilă si nu au fost puse la dispozitia organului de control un număr de 24 facturi, a căror valoare a fost estimată conform celor prezentate în cap. II pct. 6 din RIF.

Pe întreaga perioadă verificată contribuabilul înregistrează deficiente în ceea ce priveste modul de organizare si conducere a evidentei stocului de mărfuri având ca si rezultat denaturarea stocurilor de marfuri.

In luna noiembrie 2004 societatea efectuează o operatiune fictivă în sensul că facturează si descarca din gestiune mărfuri aflate în stoc dar în realitate operatiunea are la bază sină de cale ferată fără documente de provenientă. Marfa descărcată din stoc reprezintă tva nedeductibilă fiscal(cap. III, pct. 3 din RIF).

Act normativ O.G. 92/2003, art. 66, alin. 1, Legea 571/2003.

Din Raportul de inspectie fiscală nr. /19.11.2007 si Procesul verbal încheiat la data de 19.11.2007 care au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. din 20.11.2007 referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

La S.C. S.R.L s-a desfășurat inspectia fiscală generală perioada supusă controlului cuprinzând intervalul de timp iunie 2002- 31.12.2006.

Controlul s-a efectuat ca urmare a Adresei Inspectoratului de Politie Judetean Salaj nr.P/203407/20.09.2006, înregistrata la ACF Salaj sub numarul /22.09.2006.

Din verificarile si cecetarile efectuate a rezultat ca SC SRL ZALAU, în cursul lunii noiembrie 2004, a efectuat livrari de marfuri catre SC RE SRL BAI A MARE aceste livrări fiind consemnate în facturile fiscale seria: SJ AK nr. /08.11.2004, SJ AK nr. /09.11.2004, SJ AK nr. /16.11.2004, SJ AK nr. /17.11.2004, SJ AK

nr. /18.11.2004, prin care s-au livrat strunguri, dar în realitate s-au vandut la societatea din Baia Mare sina de cale ferata.

Urmare controlului s-a constatat ca societatea a achizitionat un numar de 10 strunguri cu o greutate totala de 44.200 kg si a livrat 10 buc strunguri la o greutate totala de 50.710 kg (22.850 kg cu factura 14.08.2004 + 27.860 kg facturate în luna noiembrie 2004) cu 6.510 kg mai mult decat intrarea in gestiune.

Avand în vedere cele prezentate mai sus rezulta ca cele 5 strunguri cu greutate de 27.860 kg facturate în luna noiembrie 2004 catre SC SRL Baia Mare au fost vandute si descarcate din gestiune în mod fictiv. Din declaratia administratorului, rezulta ca acesta nu cunoaste modul in care a fost condusa evidenta gestiunii de marfuri, si ca urmare nu-si explica lipsa celor 5 strunguri facturate fictiv catre SC SRL Baia Mare.

INFLUIENTE PRIVIND IMPOZITUL PE PROFIT SI TVA

Conform art. 21 alin (4) din LG 571/2003 cu modificările si completările ulterioare: « urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile » ...

lit. f) "cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor".

In aceste conditii, operatiunile înregistrate în facturile fiscale nr. , sunt

fictive si ca urmare, descarcarea celor 5 strunguri operată în evidenta contabilă de către contribuabil nu este reala, si avand în vedere si prevederile art. 21, alin (4) lit, c) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare "cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI" rezultand ca societatea si-a majorat în mod nejustificat cheltuielile cu marfurile descarcate din gestiune, denaturand astfel obligatiile fiscale - impozitul pe profit si TVA.

A) Impozit pe profit

· Baza de calcul : = lei ;
· Impozit pe profit datorat : lei
Majorari de întârziere lei;
Penaliti de întârziere = lei .

B) Taxa pe valoarea adăugată

· Baza de calcul :
· TVA datorată : lei;
Majorari de întârziere = lei ;
Penaliti de întârziere = lei.

Majorarile si penalitatile de întârziere au fost calculate pâna la data de 12.11.2007.

Fapta mai sus mentionata poate întruni conditiile art. 11 lit (c) din Legea nr 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale republicata, urmând ca organele abilitate de lege sa stabileasca masurile care se impun.

2. Cu privire la facturile constatate lipsă

În urma verificarii documentelor cu regim special achizitionate si utilizate de societate în perioada 2002-2006 s-au constat urmatoarele deficiente:

- bloc seria SJ -blocul de facturi nu a putut fi prezentat de administratorul societății dar s-au gasit urmatoarele facturi-cu terminatia (exemplarul rosu) înregistrate în contabilitate :

. În urma verificarii documentelor contabile puse la dispozitie nu s-au gasit faptic sau înregistrate în evidena contabil urmatoarele facturi (cu terminatia) din acest bloc:

;

- bloc seria SJ ACA , lipsa la cotor
exemplarele verzi de la dar s-au gasit exemplarele rosii înregistrate ca venituri pentru
facturile cu terminatia de la cu exceptia facturii care este lipsa .

Conform notei explicative din data de 31.10.2007 administratorul nu are explicatii pentru
lipsa facturilor mai sus prezentate.

Pentru facturile constatate lipsa si neprezentate de catre administratorul societatii s-a
procedat la estimarea acestora luându-se ca baza de calcul media procentuala a adaosului
comercial (marja) determinata prin raportarea totalului intrarilor de marfuri care au putut fi
identificate ca repere dupa denumire, la totalul iesirilor de marfuri aferente acestor repere(
valoarea determinata fiind de 18.28%) multiplicata cu valoarea medie a facturilor emise în
perioada în care s-a constatat lipsa facturilor si multiplicata cu numarul de facturi constatate lipsa,
pentru fiecare an fiscal în parte.

Situatia detaliata a estimarii facturilor constate lipsa, a taxelor (tva) si a impozitelor
rezultate din acesta este prezentata în anexa nr. 5 a procesului verbal.

Temei de drept: Art. 14 din Legea 87/1994 rep.

“În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infractiuni sau contraventii, nu se pot stabili,
pe baza evidenelor contribuabilului, impozitele, taxele si contributiile datorate, acestea vor fi
determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente si
informatii referitoare la activitatea si perioada desfășurata, inclusiv compararea cu activitati si
cazuri similare.”

Art. 66 alin. (1) din OG 92/2003 rep. “daca organul fiscal nu poate determina marimea
bazei de impunere, acesta trebuie sa estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele
si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta în identificarea acelor
elemente care sunt cele mai apropiate situaiei de fapt fiscale”

În functie de scadenta fiecărei facturi estimate (termenul scadent pentru obligatiile
rezultate din estimare s-a considerat a fi în functie de perioada celorlalte facturi înregistrate în
evidentele contabile, din blocurile aferente celor constatate lipsa) s-a calculat impozit pe venit
microîntreprinderi, impozit pe profit si tva aferenta, rezultând :

- impozit pe venit microintreprinderi lei;
majorari de întârziere = lei
penalitati de ntarziere = lei
- impozit pe profit lei;
majorari de intarziere = lei
penalitati de intarziere = lei
- tva lei
majorari de intarziere = lei
penalitati de intarziere = lei

Majorarile si penalitatile de întârziere au fost calculate până la data de 12.11.2007.

Temei legal

-pentru impozitul pe profit : art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003: “Profitul impozabil se
calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul
realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se
adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente
similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

- pentru tva : art. 16 , alin (1) din Legea 345/2002 rep. (1) “Exigibilitatea este dreptul
organului fiscal de a pretinde platitorului de taxa pe valoarea adăugata, la o anumit data, plata
taxei datorate bugetului de stat”

art.134, alin (1),(2),(3),(5)-lit a din Lg. 571/2003 (1) “Faptul generator al taxei reprezinta
faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei”.

(2) “Taxa pe valoarea adăugata devine exigibila atunci când autoritatea fiscala devine
îndreptatita, în baza legii, la un moment dat, sa solicite taxa pe valoarea adăugata de la platitorii
taxei, chiar daca plata acesteia este stabilita prin lege la o alta data.

(3) "Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu exceptiile prevazute în prezentul titlu.

(5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugata este anticipata faptului generator si intervine:
a) la data la care este emis o factura fiscala, înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii;
- pentru impozit pe venit microintreprinderi 1.5%

Art. 5 alin. (1) din OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, cu modificarile si completările ulterioare

Fapta mai sus mentionata poate întruni prevederile art. 9, alin (1), lit b) din Legea 241/2005 si a art 11, lit.c) din L87/1994 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale urmând ca organele abilitate a se pronunta.

3. Cu privire la modul de gestionare, înregistrare si evidentiere a operatiunilor aferente marfurilor achizitionate/comercializate de SC SRL în perioada verificata.

În perioada verificata societatea a avut ca obiect principal de activitate achizitionarea si comercializarea deseurilor metalice feroase si neferoase. Pe lânga veniturile realizate din comercializarea deseurilor, societatea mai înregistreaza si venituri din comisioane-prestari servicii (pentru aceste tipuri de marf) efectuate clientilor.

În urma verificării documentelor justificative, a documentelor contabile puse la dispozitie de societate s-au constatat o serie de deficiente privind modul de înregistrare a marfurilor achizitionate si a marfurilor comercializate si descarcate din gestiunea societatii, având ca rezultat denaturarea soldului contului 371 „Marfuri” si implicit a contului 607 „Cheltuieli cu marfurile” cu influentele fiscale care deriva.

Astfel la data de 31.12. 2006 societatea, conform balantei de verificare luna decembrie 2006 are înregistrat în cont 371 marfuri sold - „0” pe când în urma verificării, de catre echipa de control, a documentelor justificative care au stat la baza înregistrării marfurilor a rezultat un stoc de marfa, în suma de lei (de la 31.07.2006).

Situatia comparativa privind achizițiile si vânzarile de marfuri efectuate de SC SRL este prezentata în mod analitic anexa nr 8.

Temei de drept

Legea 82/1991 rep., Regulamentul de aplicare al Legii 82/1991 rep.

Diferenta rezultata, în suma de lei, a fost luata în calculul impozitului pe profit (cheltuiala nedeductibila fiscal) si a tva stabilita suplimentar cu accesoriile aferente.

lei impozit pe profit stabilit suplimentar la trim III.2006

Majorari de întârziere = lei ;

lei tva stabilita suplimentar la 31.07.2006.

Majorari de întârziere = lei ;

Majorările si penalitatile de întârziere au fost calculate pâna la data de 12.11.2007.

Fapta mai sus mentionata poate întruni prevederile art. 9, alin (1), lit b si lit. c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, precum si prevederile art. 11, lit c) din Legea 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale republicta urmând ca organele abilitate a se pronunta.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avand în vedere constatarile organelor de control fiscal, sustinerile contestatarei precum si prevederile legale în materie au rezultat urmatoarele:

1. La S.C S.R.L s-a desfășurat inspectia fiscală generală perioada supusă controlului cuprinzând intervalul de timp iunie 2002- 31.12.2006.

Controlul s-a efectuat ca urmare a Adresei Inspectoratului de Politie Judetean Salaj nr. /20.09.2006, înregistrata la ACF Salaj sub numarul 22.09.2006.

Din verificarile si cercetarile efectuate a rezultat ca SC SRL ZALAU, în cursul lunii noiembrie 2004, a efectuat livrari de marfuri catre SC SRL BAI A MARE aceste livrări fiind consemnate în facturile fiscale seria: SJ AK nr. 08.11.2004, SJ AK nr. /09.11.2004, SJ AK nr. /16.11.2004, SJ AK nr. /17.11.2004, SJ AK nr. /18.11.2004, prin care s-au livrat strunguri, dar in realitate s-a vandut la societatea din Baia Mare sina de cale ferata.

Astfel rezulta ca societatea a achizitionat un numar de 10 strunguri cu o greutate totala de 44.200 kg si a livrat 10 strunguri la o greutate totala de 50.710 kg (22.850 kg cu factura /14.08.2004 + 27.860 kg facturate în luna noiembrie 2004) cu 6.510 kg mai mult decat intrarea in gestiune.

Avand în vedere cele prezentate mai sus a rezultat ca cele 5 strunguri cu greutate de 27.860 kg facturate în luna noiembrie 2004 catre SC SRL Baia Mare au fost vandute si descarcate din gestiune în mod fictiv.

Ca urmare au fost stabilite următoarele obligatii fiscale:

Impozit pe profit= lei
Majorari de întârziere = lei;
Penalități de întârziere = lei .
Taxa pe valoarea adăugată= lei
Majorari de întârziere = lei ;
Penalități de întârziere = lei.

Majorarile si penalitatile de întârziere au fost calculate pâna la data de 12.11.2007.

Fapta mai sus mentionata poate întruni conditiile art. 11 lit (c) din Legea nr 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale republicata, urmând ca organele abilitate de lege sa stabileasca masurile care se impun.

2. În urma verificarii documentelor cu regim special achizitionate si utilizate de societate în perioada 2002-2006 s-au constatat urmatoarele deficiente:

- bloc seria SJ - -blocul de facturi nu a putut fi prezentat de administratorul societății dar s-au gasit urmatoarele facturi-cu terminatia (exemplarul rosu) înregistrate în contabilitate :

. În urma verificarii documentelor contabile puse la dispozitie nu s-au gasit faptic sau înregistrate în evidenta contabila următoarele facturi (cu terminatia) din acest bloc:

- bloc seria SJ ACA utilizat de la , lipsa la cotor exemplarele verzi de la la dar s-au gasit exemplarele rosii înregistrate ca venituri pentru facturile cu terminatia de la cu exceptia facturii care este lipsa .

Conform notei explicative din data de 31.10.2007 administratorul nu are explicatii pentru lipsa facturilor mai sus prezentate.

Pentru facturile constatate lipsa si neprezentate de catre administratorul societatii s-a procedat la estimarea acestora luându-se ca baza de calcul media procentuala a adaosului comercial (marja) determinata prin raportarea totalului intrarilor de marfuri care au putut fi identificate ca repere dupa denumire, la totalul iesirilor de marfuri aferente acestor repere (valoarea determinata fiind de 18.28%) multiplicata cu valoarea medie a facturilor emise în perioada în care s-a constatat lipsa facturilor si multiplicata cu numarul de facturi constatate lipsa, pentru fiecare an fiscal în parte.

Situatia detaliata a estimarii facturilor constata lipsa, a taxelor (tva) si a impozitelor rezultate din acestea este prezenta în anexa nr. 5 a procesului verbal.

În functie de scadenta fiecărei facturi estimate (termenul scadent pentru obligatiile rezultate din estimare s-a considerat a fi în functie de perioada celorlalte facturi înregistrate în evidentele contabile, din blocurile aferente celor constatate lipsa) s-a calculat impozit pe venit microîntreprinderi, impozit pe profit si tva aferenta, rezultând :

- impozit pe venit microîntreprinderi lei
majorari de întârziere = lei
penalitati de ntarziere = lei
- impozit pe profit lei
majorari de intarziere = lei
penalitati de intarziere = lei
- tva lei
majorari de intarziere = lei

penalitati de intarziere = lei

Majorarile si penalitatile de întârziere au fost calculate până la data de 12.11.2007.

Temei legal

-pentru impozitul pe profit : art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003: "Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

- pentru tva : art. 16 , alin (1) din Legea 345/2002 rep. (1) "Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde platitorului de taxa pe valoarea adăugata, la o anumit data, plata taxei datorate bugetului de stat"

art.134, alin (1),(2),(3),(5)-lit a din Lg. 571/2003 (1) "Faptul generator al taxei reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei".

(2) "Taxa pe valoarea adugata devine exigibila atunci când autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, la un moment dat, sa solicite taxa pe valoarea adăugata de la platitorii taxei, chiar daca plata acesteia este stabilita prin lege la o alta data.

(3) "Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrarii de bunuri sau la data prestarii de servicii, cu exceptiile prevazute în prezentul titlu.

(5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugat este anticipata faptului generator si intervine:
a) la data la care este emis o factura fiscala, înaintea livrarii de bunuri sau a prestarii de servicii;

- pentru impozit pe venit microintreprinderi 1.5%

Art. 5 alin. (1) din OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, cu modificarile si completările ulterioare

Fapta mai sus mentionata poate întruni prevederile art. 9, alin (1), lit b) din Legea 241/2005 si a art 11, lit.c) din L87/1994 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale urmând ca organele abilitate a se pronunta.

3. În perioada verificata societatea a avut ca obiect principal de activitate achizitionarea si comercializarea deseurilor metalice feroase si neferoase. Pe lânga veniturile realizate din comercializarea deseurilor, societatea mai înregistreaza si venituri din comisioane-prestari servicii (pentru aceste tipuri de marf) efectuate clientilor.

În urma verificarii documentelor justificative, a documentelor contabile puse la dispozitie de societate s-au constatat o serie de deficiente privind modul de înregistrare a marfurilor achizitionate si a marfurilor comercializate si descarcate din gestiunea societatii, având ca rezultat denaturarea soldului contului 371 „Marfuri” si implicit a contului 607 „Cheltuieli cu marfurile” cu influentele fiscale care deriva.

Astfel la data de 31.12. 2006 societatea, conform balantei de verificare luna decembrie 2006 are înregistrat în cont 371 marfuri sold - „0” pe când în urma verificarii, de catre echipa de control, a documentelor justificative care au stat la baza înregistrrii marfurilor a rezultat un stoc de marfa, în suma de lei (de la 31.07.2006).

Diferenta rezultata, în suma de lei, a fost luata în calculul impozitului pe profit (cheltuiala nedeductibila fiscal) si a tva stabilita suplimentar cu accesoriile aferente.

lei impozit pe profit stabilit suplimentar la trim III.2006

Majorari de întârziere = lei ;

lei tva stabilita suplimentar la 31.07.2006.

Majorari de întârziere = lei;

Fapta mai sus mentionata poate întruni prevederile art. 9, alin (1), lit b si lit. c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, precum si prevederile art. 11, lit c) din Legea 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale republicta urmând ca organele abilitate a se pronunta.

Urmare acestor constatări s-a întocmit Procesul verbal din .2007 înregistrat la AIF Sălaj sub nr. din 19.11.2007, iar cu adresa nr. din 22 .11.2007 a fost înaintat Inspectoratului de Politie al judetului Sălaj în vederea continuării cercetărilor.

Ca urmare a constatărilor Raportului de inspectie fiscală din data de .2007 si a Procesului verbal din data de 19.10.2007 s-a emis Decizia de impunere nr din data de 20.11.2007 obligatiile fiscale pentru care s-a formulat contestatie fiind în valoare totală de lei după cum urmează:

- tva lei;
- impozit pe profit lei;
- impozit pe venit microintreprinderi lei;
- majorări si penalități de întârziere lei.

SC SRL formulează contestatie împotriva masurilor dispuse arătând ca o parte din impozitul pe profit si taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. si majorările aferente acestora nu sunt stabilite corect, nu sunt în conformitate cu evidenta contabila si a documentelor operative (facturi fiscale) prezentate si pe cale de consecinta este obligata sa plateasca sume suplimentare.

De asemenea arată că Legea contabilitatii are caracter unitar si este aplicabilă pe întreg teritoriul României, astfel că societatea nu înțelege ce legatura au aceste extimari cu evidenta contabilă pusă la dispozitie, vazută si desfiintată de catre organele de control ajungându-se ca prin actul de control sa se stabilească exhaustiv obligatii fiscale suplimentare față de cele care erau datorate de societate (impozit pe profit si TVA), obligatii fiscale care nu au o legatura reală cu veniturile brute obtinute din vânzari si cheltuieli aferente acestora.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 214 alin.(1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;

[...]

(3) Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

[...]

Se retine ca între stabilirea obligatiilor bugetare, sus mentionate, si stabilirea caracterului infractional al aspectelor constatate, există o stransă interdependentă de care depinde solutionarea contestatiei formulată de catre SC SRL.

Organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei înainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, întrucât prioritate de solutionare în spetă o au organele de cercetare penală care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscală în virtutea faptei infractionale.

Avand în vedere cele precizate mai sus se retine că, pană la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penală, D.G.P.F. Sălaj nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei motiv pentru care **va suspenda solutionarea cauzei** pentru următoarele obligatii:

- impozit pe venit microintreprinderi lei;
- majorari si penalități de întârziere lei ;
- tva lei;
- majorari si penalități de întârziere lei;
- impozit pe profit lei;
- majorari si penalități de întârziere lei.

În functie de solutia cu caracter definitiv pronuntată pe latura penală procedura administrativa va fi reluată în conditiile legii.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei, în temeiul Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Se suspendă solutionarea contestației formulată de către SC SRL pentru suma totală de lei reprezentând:

- impozit pe venit microintreprinderi lei;
- majorari si penalități de întârziere lei ;
- tva lei;
- majorari si penalități de întârziere lei;
- impozit pe profit lei;
- majorari si penalități de întârziere lei.

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2. Prezenta decizie poate fi contestată conform legii la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

ec.