



DECIZIA nr. 56/2013
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. TF S.R.L., CIF: xxx,
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. xxx/18.03.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală I din cadrul D.G.F.P. V, cu adresa nr. xxx/25.03.2013, înregistrată la registratura generală sub nr. xxx/28.03.2013 cu privire la contestația formulată de S.C. TF S.R.L. CIF: xxx, cu sediul social în municipiul H, str. xxx, nr. x, județul V, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul V sub nr. Jx/xx/2004, împotriva **Deciziei de impunere nr. F-VS xxx privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 31.01.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013**, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. 2060/19.03.2013.

Contestația are ca obiect suma de S1 lei reprezentând taxă pe valoare adăugată.

Actele administrativ fiscale atacate au fost comunicate mandatarului împuternicit al societății – d-l CLC, pe bază de semnătură în data de 12.02.2013 așa după cum reiese din adresa nr. xxx/31.01.2013 existentă în copie la dosarul cauzei, iar contestația este semnată de acesta și confirmată cu ștampila societății.

Contestația, în original, a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (data expedierii prin curierat rapid conform plicului existent la dosar 15.03.2013) în raport de data comunicării pe bază de semnătură a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013 (12.02.2013) și este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. xxx/25.03.2013 întocmit de echipa de inspecție fiscală și aprobat de conducerea A.I.F. din cadrul D.G.F.P. V, în care se precizează că împotriva S.C. TF S.R.L. nu a fost întocmită plângere penală.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice V, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. TF S.R.L V.

I. S.C. TF S.R.L. cu sediul social în municipiul H, str. xx, nr. x, județul V, având CUI:ROxxx, înregistrată la ORC V la nr. Jx/xx/2004, reprezentată legal prin mandat de CLC formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013, a Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013, a bazei de impunere, impozitelor și accesoriilor stabilite suplimentar, solicitând admiterea în totalitate a contestației formulate și pe cale de consecință desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate.

Motivele contestației

În fapt, petenta precizează că în data de 25.02.2013 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală-DGFP V i-au comunicat actul administrativ fiscal nr. F-VS xxx/31.01.2013 prin care au dispus în mod netemeinic și nelegal stabilirea de obligații suplimentare de plată astfel:

-taxa pe valoarea adăugată:

- baza de impunere suplimentară: S2 lei;

- taxa pe valoarea adăugată: S1 lei, obligații fiscale suplimentare pe care s-a considerat îndreptățită să le conteste.

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS xxx din data de 31.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS xxx dn data de 31.01.2013, S.C. TF S.R.L. invocă în susținerea cauzei următoarele:

Cu privire la baza de impunere și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar:

În fapt, în mod eronat, nelegal și abuziv organul de inspecție fiscală a considerat cu privire la baza de impunere în sumă de S2 lei și T.V.A. colectată în sumă de S1 lei stabilită suplimentar în baza art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere ce reprezintă "TVA colectată la control aferentă lipsei în gestiune a producției de pește în sumă de S2 lei".

Față de această încadrare petenta precizează că art. 11 din Codul fiscal prevede:

„ART. 11*)

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

(1[^]1) Contribuabilii declarați inactivi conform art. 78[^]1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.

(1[^]2) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78[^]1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

(1[^]3) Contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă.

(1[^]4) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere

a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;

c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

d) orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică., și nu înțelege cum se colectează TVA aferentă lipsei în gestiune a producției de pește în baza acestui articol din Codul fiscal, în drept fiind aplicabile prevederile titlului VI Taxa pe valoarea adăugată din Codul fiscal.

Doar prin textul: "autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare" făcând abstracție de condițiile legale în care pot face acest lucru, respectiv atunci când o tranzacție nu are scop economic sau când forma tranzacției nu reflectă conținutul economic al acesteia, fără să motiveze acest aspect și fără să precizeze exact ce alineat a fost încălcat, petenta precizează:

-referitor la alineatul (1): nu a fost precizată tranzacția sau tranzacțiile care nu au scop economic sau care au fost reîncadrate: la Capitolul VI-Discuția finală cu contribuabilul, punctul 2, pag. 10 din raportul de inspecție fiscală și punctul 2.1.2, alineat (2), pag. 1 din decizia de impunere, prin afirmațiile: "Întrădevar cheltuielile au fost considerate la control ca fiind aferente obiectului de activitate al societății, dar nu au fost înregistrate venituri în evidența contabilă" și "Din inspecția fiscală efectuată s-a constatat că societatea înregistrează venituri din vânzări pește în sumă totală de S3 lei și taxă pescuit sportiv în valoarea de S4 lei" se constată că organul de inspecție fiscală se contrazice, dar cu toate acestea acceptă scopul sau conținutul economic al activității desfășurate;

-referitor la alineatul (1.1): organul de inspecție fiscală nu arată în cuprinsul deciziei de impunere sau al raportului de inspecție fiscală că societatea ar fi declarată inactivă;

-referitor la alineatul (1.2): organul de inspecție fiscală nu arată în cuprinsul deciziei de impunere sau al raportului de inspecție fiscală că societatea ar fi desfășurat tranzacții cu contribuabili declarați inactivi;

-referitor la alineatele (1.3) și (1.4): organul de inspecție fiscală nu arată în cuprinsul deciziei de impunere sau al raportului de inspecție fiscală că societatea ar fi desfășurat tranzacții cu contribuabili cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA;

-referitor la alineatul (2): organul de inspecție fiscală nu arată în cuprinsul deciziei de impunere sau al raportului de inspecție fiscală că societatea ar fi desfășurat tranzacții cu contribuabili afiliați.

Astfel, fără motivație și temei de drept în baza căruia a stabilit suplimentar baza de impunere și T.V.A., societatea consideră că acest fapt contravine art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală "Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă. (2) (...) e) motivele de fapt; f) temeiul de drept;" și ale art. 65 " Sarcina probei în dovedirea

situației de fapt fiscale (...) (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Deasemenea, menționarea O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere ca și activitate desfășurată în aplicarea art. 11 din Codul fiscal este nelegală, întrucât acest ordin este dat în aplicarea art. 67, alineat (2), litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar organul de inspecție fiscală nu face precizarea în cuprinsul deciziei de impunere sau al raportului de inspecție fiscală că ar face estimarea în baza acestui articol, și nu poate fi reținut nici ca temei de drept, acest ordin fiind dat pentru aplicarea unitară a articolului mai sus menționat, acest fapt contravine art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește “TVA colectată la control aferentă lipsei în gestiune a producției de pește în sumă de S2 lei”, se menționează că organul de inspecție fiscală nu numai că nu a făcut inventarierea peștelui, dar nici măcar nu s-a deplasat la punctul de lucru pentru a observa condițiile concrete în care se desfășoară activitatea societății, petenta nu a semnat nici un proces-verbal de inventariere în calitate de gestionar, nu s-a precizat ce cantitate și ce specie lipsește, precum și dacă s-a ținut cont de condițiile tehnologice specifice de creștere a peștilor, de restricțiile din contractul încheiat cu Apele Române, în drept fiind aplicabile prevederile Legii contabilității nr. 82/1992, O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile și ale O.M.F.P. nr. 2861/2009 privind aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii, fapt ce contravine art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală: “Obiectul și funcțiile inspecției fiscale (...) (3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: (...) e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”.

În același sens, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege, conform art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală “Exercitarea dreptului de apreciere Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Cu privire la înșiruirea articolelor din Codul fiscal din Decizia de impunere punctul 2.1.2, pag. 2 și punctul 2.1.3 se observă că organul fiscal nu s-a hotărât care este speța pe care a analizat-o: “lipsa în gestiune” și/sau “estimarea bazei de impunere” și care dintre aceste articole ar fi aplicabile, fapt ce contravine art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală: “Exercitarea dreptului de apreciere: Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”, în drept aplicându-se art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală: “Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă. (2) (...) e) motivele de fapt; f) temeiul de drept;” și ale art. 65 “ Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale: (...) (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”.

Astfel, referitor la art. 128, alin. (1) din Codul fiscal, organul fiscal nu aduce nici o dovadă că cineva a dispus de bunuri ca și un proprietar, pentru a considera, nu știm ce tranzacție, o livrare de bunuri.

Referitor la art. 128, alin. (4), litera b) din Codul fiscal, organul fiscal nu aduce nici o dovadă că “b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor

persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial”.

Referitor la art. 128, alin. (4), litera d), organul fiscal nu aduce nici o dovadă că bunurile lipsesc din gestiune.

În drept aplicându-se art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală: “Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă. (2) (...) e) motivele de fapt; f) temeiul de drept;” și ale art. 65 “Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale (...) (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”.

În ceea ce privește modul de desfășurare a activității de estimare, petenta precizează că au fost încălcate prevederile art. 1, art. 2, art. 3, art. 4, art. 5, art. 6, art. 7 din O.M.F.P. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, și contravine art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală “Exercitarea dreptului de apreciere Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză” în drept aplicându-se art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală fiscală.

În concluzie, societatea consideră abuzivă și nelegală stabilirea unei baze de impunere în sumă de S2 lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei, fără temei legal, fără motivație și fără a se administra vreun mijloc de probă, fiind astfel încălcate prevederile art. 6, art. 49, art. 65(2), art. 94 din Codul de procedură fiscală, art. 11, art. 128 alin. (1), art. 128 alin. (4) litera b), art. 128 alin. (4) litera d), art. 137 alin. (1) litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În cuprinsul contestației, S.C. TF S.R.L. menționează că la raportul de inspecție fiscală nu au fost anexate documentele prezentate în Capitolul VIII-Anexe din raportul de inspecție fiscală, deși Normele metodologice date în aplicarea Codului de procedură fiscală prevăd acest lucru. Astfel, precizează petenta, rezultă că organul de inspecție fiscală nu are și nu a întocmit nici un document din care să rezulte constatările efectuate sau probele pentru stabilirea suplimentară de bază impozabilă sau impozite. Acest fapt contravine art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală “Exercitarea dreptului de apreciere Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză” în drept aplicându-se art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală fiscală .

Având în vedere cele de mai sus petenta solicită admiterea în totalitate a contestației și desființarea actelor administrative fiscale atacate, astfel:

-Decizia de impunere nr. F-VS xxx/31.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013, respectiv:

-taxa pe valoarea adăugată:

-baza de impunere suplimentară:S2 lei;

-taxa pe valoarea adăugată:S1 lei.

În drept, S.C. TF S.R.L. își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 6, art. 49, art. 65 alineatul (2) litera b), art. 94, art. 205, art. 207 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, a O.M.F.P. nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, O.M.F.P. nr. 2861/2009 privind aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii, art. 125¹, art. 127, art. 137 alin. (1) litera a), art. 134.1 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 1, art. 2, art. 3, art. 4, art. 5, art. 6, art. 7 din O.M.F.P. nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

II. În perioada 17.12.2012-30.01.2013 s-a efectuat o inspecție fiscală generală la S.C. TF S.R.L. care a cuprins perioada 01.07.2010-31.12.2012 având ca obiective minimale:

- verificarea jurnalelor de vânzări și cumpărări în corelație cu veniturile și cheltuielile înregistrate în contabilitate;
- verificarea modului de stabilire a bazei de impozitare;
- verificarea modului de aplicare a cotei de TVA;
- verificarea modului de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile efectuate în perioada verificată;
- verificarea modului de stabilire a taxei pe valoarea adăugată de plată sau a sumei negative de TVA;
- verificarea întocmirii decontului de TVA și a stabilirii corecte a TVA de plată/ rambursat;
- verificarea efectuării plății la scadență a taxei pe valoarea adăugată de plată.

În urma verificării efectuate organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xxx din 31.01.2013 în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013, prin care s-au stabilit în sarcina S.C. TF S.R.L. obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de S1 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă bazei de impunere stabilită suplimentar în sumă de S2 lei.

Diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă lipsei în gestiune a producției de pește în sumă de S2 lei, pentru care s-au aplicat prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și OPANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Din inspecția fiscală efectuată s-a constatat că agentul economic a înregistrat venituri din vânzare pește în sumă totală de S3 lei (xx lei în anul fiscal 2011 și xx lei în anul fiscal 2012) și venituri din taxă pescuit sportiv în sumă totală de S4 lei (xx lei în anul fiscal 2010, xx lei în anul fiscal 2011 și xx lei în anul fiscal 2012), în timp ce cheltuielile efectuate de societate au fost în sumă totală de xxx lei, de unde reiese că societatea nu a obținut venituri și nu a avut încasări suficiente pentru acoperirea cheltuielilor efectuate. Astfel, din lipsă de lichidități, au fost puse la dispoziția societății, periodic, diferite sume de bani cu un total de S2 lei pentru a achita cheltuielile efectuate, prin înregistrarea contabilă 5311 = 4551, fără a prezenta organului de control documente justificative primare.

Pentru diferența de numerar în valoare de S2 lei încasată din aportul adus în societate, inspecția fiscală a procedat la estimarea veniturilor și a cheltuielilor conform OPANAF nr. 3389/2011.

Întrucât nu s-a putut determina baza de impunere direct pe baza documentelor și informațiilor certe pentru că nu au fost puse la dispoziția organului de control documente primare (nu s-au înregistrat și nu au fost prezentate la control documente primare privind creșterea în greutate a peștelui, rapoarte de producție a peștelui sau alte documente din care să rezulte cantitatea de pește crescut, recoltat și vândut etc.), în determinarea prin estimare a bazei de impunere echipa de inspecție fiscală a luat în calcul următoarele elemente:

- total cheltuieli efectuate pentru perioada verificată – xxx lei;
- valoarea veniturilor înregistrate în contabilitate din vânzarea peștelui și din taxa pe pescuit sportiv – xxx lei;
- total sume încasate din aportul adus în societate – S2 lei.

Pentru veniturile estimate în valoare de S2 lei s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată.

Temeiul de drept în baza căruia s-au stabilit venituri prin estimare și s-a colectat taxă pe valoarea adăugată: art. 128 alin. (1), art. 128 alin. (4) lit. b), art. 128 alin. (4) lit. d), art. 11 alin. (1) și (2), art. 140 alin. (1), art. 137 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, OPANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Cu adresa nr. 532/14.01.2013 echipa de inspecție fiscală a solicitat societății prezentarea documentelor justificative referitoare la înregistrarea în contul 455 a sumelor de bani aduse în societate ca aport, documente justificative referitoare la

producția de pește obținută și vândută precum și alte documente neprezentate organului de control și care au implicații asupra constatărilor fiscale. Reprezentantul societății nu a prezentat organului de inspecție fiscală documentele solicitate.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxx/25.03.2013 existent la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală propun respingerea contestației depusă de petentă, motivațiile prezentate nefiind întemeiate și precizează că actul de control atacat nu a fost transmis organelor de urmărire și cercetare penală.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

Perioada verificată: 01.07.2010-31.12.2012

1. Referitor la contestația îndreptată împotriva Raportului de inspecție fiscală:

Având în vedere prevederile art. 86 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează: “[...]Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.”, și că în conformitate cu prevederile art. 109 din același act normativ:

“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.*

(3) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;*

b) *deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.[...]*”, organul de soluționare, constatând că rezultatele inspecției fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013 au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013, va analiza concomitent cele două acte administrative fiscale, între ele neexistând diferențe de fond care să necesite o analiză separată.

2. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă totală de S1 lei reprezentând TVA de plată aferentă bazei de impunere în sumă de S2 lei, stabilită prin estimare:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V, prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă suma de S1 lei reprezentând taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată este legal datorată de S.C. TF S.R.L.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.01.2013 și înregistrat sub nr. F-VS xxx care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-VS xxx/31.01.2013, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală I din cadrul D.G.F.P. V, a stabilit în sarcina S.C. TF S.R.L. pentru perioada 01.07.2010-31.12.2012, obligația suplimentară de plată în sumă S1 lei reprezentând taxă pe valoare adăugată aferentă bazei de impunere stabilită suplimentar în sumă de S2 lei.

Urmare inspecției fiscale efectuată s-a constatat faptul că în perioada verificată societatea a înregistrat venituri totale în sumă de xxx lei (S3 lei din vânzare de pește și S4 lei din taxă pescuit sportiv) și cheltuieli totale efectuate în sumă de xxx lei, motiv pentru care s-a stabilit diferența suplimentară de TVA în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și

completările ulterioare și ale art. 2 din Ordinul presedintelui ANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere coroborat cu prevederile art. 128 alin. (1) și alin. (4) Cod fiscal.

Estimarea a avut ca bază de calcul valoarea sumelor înregistrate de societate în contul 4551 "Decontări cu acționarii și asociații" în sumă de S2 lei care reprezintă în același timp valoarea cheltuielilor efectuate în interesul operațiunilor impozabile ale societății care exced veniturile înregistrate în evidența contabilă din vânzarea producției.

Organul de inspecție fiscală mai precizează că societatea nu a putut justifica cu documente legal întocmite sursa de proveniență a sumei de S2 lei.

La rândul ei, societatea contestatoare sustine că *sumele înregistrate în contul 4551 provin de la Cabinetul de avocatură personal*, fără să aducă nicio dovadă în acest sens iar pentru a justifica nedepunerea probelor în susținerea afirmațiilor sale menționează că „documentele justificative privind încasările de la asociat s-au aflat la dosarele cu acte contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, reprezentând încasări atât prin casierie cât și prin bancă, dar probabil că organul de inspecție, prin controlul prin sondaj efectuat nu le-a observat și nici nu a precizat exact...ce documente, cu referire la perioadă, dată, sume, lipsesc pentru a le anexa la prezenta contestație”.

Această simplă afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere faptul că sarcina probei îi revine contestatoarei, în conformitate cu dispozițiile legii civile și ale art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora:

„Art. 206. – (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii”.

În drept, în ceea ce privește estimarea veniturilor de către organul de inspecție fiscală sunt aplicabile prevederile:

- art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile art. 2 din O.P.A.N.A.F. nr. 3389 din 3 noiembrie 2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, astfel:

„Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției[...].”

- O.P.A.N.A.F. nr. 3389 din 3 noiembrie 2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere:

” Art. 1

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

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

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

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

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului.[...] ”

“Art. 2

În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;**
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;**
- c) metoda marjei;**
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;**
- e) metoda patrimoniului net.”**

În raport de aceste prevederi legale se reține că în stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic și în același timp poate proceda la estimarea veniturilor prin una din metodele prevăzute de art. 2 al O.P.A.N.A.F. citat mai sus.

Dreptul organului de inspecție fiscală de a proceda la estimarea veniturilor rezidă și din prevederile art 6. art. 7 și art. 67 din Codul de procedură fiscală aprobat prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează cu privire la rolul activ și dreptul de apreciere al organului fiscal:

„Art. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

„Art. 7 alin. (2) Rolul activ

Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Referitor la estimarea bazei de impunere, actul normativ anterior menționat stipulează:

“Art. 67

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(5) Cuantumul obligațiilor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificării ulterioare, cu excepția celor stabilite în cadrul unei inspecții fiscale.”

- H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, potrivit cărora:

„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”.

“65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”.

Așadar, în exercitarea rolului său activ, organul de inspecție fiscală este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză pentru stabilirea corectă a bazei de impozitare și a impozitului sau a taxei aferente, să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Ori din raportul de inspecție fiscală se reține că societatea verificată nu a justificat cu documente legale proveniența sumei de 74.894 lei cheltuită în interesul operațiunilor sale și pe bună dreptate, organul fiscal ținând seama de prevederile OPANAF 3389/2011 a estimat veniturile realizate și neînregistrate în contabilitate la nivelul cheltuielilor efectuate.

Deasemenea, este de menționat că, nefiind justificată cu documente legal întocmite, suma de S2 lei la control nu putea fi considerată a fi încasată decât din vânzarea producției proprii ca urmare activității desfășurate în perioada verificată conform obiectului de activitate pentru care a fost autorizată, și considerată livrare de bunuri sau altă operațiune asimilată livrării de bunuri care poate fi așa cum a apreciat organul de inspecție fiscală „lipsă la inventar”, conform titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

- la art. 128 alin. (1)

„Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

- la art. 137 alin. (1) lit. a)

„ Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

- pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.”

- la art. 140 alin. (1):

„Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce”.

Prin urmare se reține că întrucât agentul economic nu a pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală documente și informații certe în estimarea bazei de impunere s-au luat în calcul următoarele elemente:

-total cheltuieli efectuate în perioada verificată -xxxx lei;

-total venituri înregistrate -xxx lei;

-total sume încasate din contul 4551 -S2 lei;

-total venituri estimate de echipa de inspecție fiscală -S2 lei.

Pentru veniturile estimate în sumă de S2 lei s-a colectat taxă pe valoarea adăugată în valoare de S1 lei utilizându-se metoda sursei și cheltuirii fondurilor coroborată cu metoda fluxurilor de trezorerie.

Față de cele de mai sus se reține că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a stabilit obligația suplimentară de plată în sumă de S1 lei și pe cale de consecință, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei motivațiile prezentate de contestatoare care dă o interpretare incorectă și în interes personal legislației în materie, face referiri la utilizarea de către echipa de inspecție fiscală pentru motivarea în drept a actelor administrativ fiscale atacate a unor prevederi de lege care nu au fost menționate în acestea ca temei de drept.

Astfel de aprecieri eronate face contestatoarea când afirmă că menționarea OPANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere ca și activitate desfășurată în aplicarea art. 11 din Codul fiscal este nelegală întrucât acest ordin este dat în aplicarea art. 67, alineat (2), litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare din moment ce așa cum am arătat mai sus art. 11 alin. (1) din Codul fiscal dă posibilitatea organului de inspecție fiscală de a *nu lua în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau de a reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției ceea ce în fapt s-a întâmplat atunci când la control suma de S2 lei nu a fost considerată ca sumă adusă în societate de asociați, nefiind justificată în acest sens cu documente legal întocmite și a reîncadrat-o ca și venit realizat neînregistrat în evidențele contabile.*

Același lucru se poate reține și în ceea ce privește pretenția contestatoarei referitor la faptul că organul de inspecție fiscală nu a făcut inventarierea și nu s-a deplasat la punctul de lucru pentru a observa condițiile concrete în care se desfășoară activitatea societății, și deasemenea nu s-a hotărât care este speța pe care a analizat-o: "lipsa în gestiune" și/sau "estimarea bazei de impunere" deoarece așa cum am arătat mai sus organul de inspecție fiscală a estimat baza de impunere suplimentară la nivelul sumei cheltuielilor care au depășit veniturile, diferență considerată eronat înregistrată ca și aport asociați și nu venituri din activitate, susținere care nu respectă prevederile art. 65, alin. (1) din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează următoarele:

" Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Totodată Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, precizează la art. 7 următoarele:

"Art. 7

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, precum și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării și în alte situații prevăzute de lege", iar la art. 1 din același act normativ se precizează:

"Art. 1

(1) Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi

[...]

(3) Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit reglementărilor contabile aplicabile"

Având în vedere reglementările legale sus menționate, se reține că S.C. TF S.R.L. avea obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura

activelor, datoriilor și capitalurilor proprii cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, ori din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că petenta ar fi realizat acest lucru.

Se reține de asemenea că societatea prin reprezentantul său susține că în ceea ce privește modul de desfășurare a activității de estimare, au fost încălcate prevederile art. 1, art. 2, art. 3, art. 4, art. 5, art. 6 și art. 7 din OPANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, fără a argumenta această susținere cu documente.

În cazul ce face obiectul prezentei contestații, organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată deoarece a constatat că în perioada supusă inspecției fiscale, din lipsă de lichidități, periodic au fost puse la dispoziția S.C. TF SRL diferite sume de bani înregistrate în contul 4551 în valoare totală de S2 lei, prin înregistrarea în contabilitate în contul 5311 <Casa în lei> și contul 5121 <Conturi bancare în lei> pentru care nici în timpul controlului și nici la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente care să justifice proveniența sumelor de bani, așa încât echipa de inspecție fiscală a considerat că diferența de numerar de S2 lei reprezintă venituri neînregistrate în evidența contabilă a societății.

Așa cum rezultă din Nota de fundamentare privind estimarea bazei de impunere (anexa nr. 15 la raportul de inspecție fiscală), în conformitate cu prevederile OPANAF nr. 3389/2011 pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere s-a utilizat metoda *“sursei și cheltuirii fondurilor”* care constă în *“Determinarea veniturilor sustrase de la calculul bazei de impunere prin compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă controlului”*, metoda bazându-se pe faptul că *“orice cheltuială care excedează valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat”* coroborată cu metoda *“fluxurilor de trezorerie”* care constă în *“analiza conturilor bancare și a fluxurilor de numerar pentru a stabili mișcările de disponibilități bănești și asocierea acestora cu sursele de venit și utilizarea lor”*, potrivit căreia determinarea veniturilor sustrase de la impozitare se realizează prin *“compararea disponibilităților bănești din conturile bancare și evidențiate în documente sau folosite la plata cu numerar, cu toate veniturile din surse impozabile depuse în conturile bancare sau folosite la plata cu numerar a unor cheltuieli în perioada supusă controlului”*.

Astfel, la o bază impozabilă estimată aferentă perioadei supuse inspecției fiscale în sumă de S2 lei, organul de inspecție fiscală a calculat taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S1 lei.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei că sumele înregistrate în contul 4551 provin de la cabinetul de avocatură personal al reprezentantului legal prin mandat, domnul CLC, deoarece nu a fost susținută cu documente justificative nici în timpul controlului și nici la dosarul cauzei.

Referitor la afirmația reprezentantului societății că a prezentat la control documente justificative privind încasările de la asociat, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației se menționează că la dosarele cu acte contabile puse la dispoziția organelor de control se aflau documente primare referitoare la depunerile în contul bancar al societății sau în casă a diferitelor sume de bani de către domnul CLC, fără a justifica proveniența sumelor respective, afirmația că aceste sume provin de la cabinetul de avocatură personal este o simplă afirmație fără puterea unei probe veridice în susținerea cauzei.

Totodată cu adresa nr. yyy/14.01.2013 echipa de inspecție fiscală a solicitat societății prezentarea documentelor justificative referitoare la înregistrarea în contul 455 a sumelor de bani aduse în societate ca aport, documente justificative referitoare la producția de pește obținută și vândută precum și alte documente neprezentate organului de control și care au implicații asupra constatărilor fiscale, însă reprezentantul societății nu a prezentat nici organului de inspecție fiscală și nici la dosarul cauzei documentele solicitate.

Prin urmare afirmația petentei referitoare la faptul că echipa de inspecție fiscală nu a respectat prevederile art. 1, art. 2, art. 3, art. 4, art. 5, art. 6 și art. 7 din OPANAF

nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere este incorectă deoarece, așa cum am precizat anterior echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere deoarece documentele și informațiile solicitate nu i-au fost puse la dispoziție iar în scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere s-au folosit cele mai adecvate metode prevăzute de actele normative în vigoare:

a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;

b) metoda fluxurilor de trezorerie, care s-au menționat în Nota de fundamentare privind estimarea bazei de impunere (anexa nr. 15 la raportul de inspecție fiscală).

Cu privire la afirmația petentei că „organul de inspecție fiscală nu numai că nu a făcut inventarierea peștelui, dar nici măcar nu s-a deplasat la punctul de lucru pentru a observa condițiile concrete în care se desfășoară activitatea societății”, se reține că obligația dovedirii situației de fapt fiscală este stipulată de prevederile art. 65, alin. (1) din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede următoarele:

” Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.“

Totodată Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, precizează la art. 7 următoarele:

“Art. 7

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, precum și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării și în alte situații prevăzute de lege”, iar la art. 1 din același act normativ se precizează:

“Art. 1

(1) Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi

[...]

(3) Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit reglementărilor contabile aplicabile”.

Având în vedere reglementările legale sus menționate, se reține că S.C. TF S.R.L. avea obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, ori din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că petenta ar fi realizat acest lucru.

Este de relevat faptul că afirmația petentei referitoare la “menționarea OPANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere ca și activitate desfășurată în aplicarea art. 11 din Codul fiscal este nelegală întrucât acest ordin este dat în aplicarea art. 67, alineat (2), litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare” este nefondată, deoarece, în conținutul raportului de inspecție fiscală se precizează că în stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S1 lei s-au aplicat prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și OPANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, și nu se face nicio referire la OPANAF nr. 3389/2011 ca activitate desfășurată în aplicarea art. 11 Cod fiscal.

În ceea ce privește susținerea că în aplicarea art. 128 din Codul fiscal, organul de inspecție fiscală nu aduce nicio dovadă că cineva a dispus de bunuri ca și un proprietar și nu aduce nicio dovadă că bunurile lipsesc din gestiune facem precizarea că nu este în sarcina organului de inspecție fiscală să stabilească cine se face vinovat de înregistrarea eronată în evidența contabilă a operațiunilor economice a unui agent

economic, ci să stabilească starea de fapt fiscală a agentului economic verificat folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege.

În concluzie se reține că S.C. TF S.R.L. prin contestația formulată nu prezintă argumente de fapt și de drept în măsură să modifice rezultatele inspecției fiscale, susținerea că sumele înregistrate în contul 4551 provin de la cabinetul de avocatură personal nu poate fi considerată în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, așa cum am precizat anterior orice cheltuială care excedează valorii declarate a veniturilor reprezintă venit impozabil nedeclarat, în situația de față veniturile înregistrate fiind în sumă de yyy lei și cheltuielile efectuate fiind de yyy lei, iar petenta nu prezintă documente prin care să justifice proveniența numerarului înregistrat în contul 4551.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că în mod corect și legal echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea veniturilor la nivelul numerarului înregistrat în contul 4551 în sumă de S2 lei utilizat pentru plata cheltuielilor efectuate care au excedat valorii declarate a veniturilor și, pe cale de consecință a majorat baza de impunere la calculul taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de S2 lei și a calculat diferență de taxă pe valoarea adăugată de plată în valoarea de S1 lei, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Față de cele reținute și în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, se:

DECIDE

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. TF S.R.L. cu sediul fiscal în municipiul H, str. xxx, nr. x , județul V, împotriva **Deciziei de impunere nr. F-VS xxx privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 31.01.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/31.01.2013, pentru suma de **S1 lei** reprezentând taxă pe valoare adăugată.**

Art. 2. Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie, în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Art. 3. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,