

DECIZIA nr. 116 / 2007

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Directia Controlului Fiscal, asupra contestatiei indreptata impotriva procesului verbal de verificare incheiat in 2002, contestat in parte, respectiv se contesta obligatii fiscale suplimentare reprezentind:TVA, impozit pe profit si imp.venit salarii 2000, cu majorarile si penalitatile aferente.

Intrucat in Referatul de propuneri de solutionare a contestatiei s-a mentionat ca actul atacat a fost transmis organelor de urmarire si cercetare penala pentru stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite, prin Decizia din 2003 emisa de DGFP s-a dispus suspendarea solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, pentru obligatiile fiscale suplimentare contestate.

DGFP a primit de la Parchetul de pe langa Judecatorie, o copie de pe Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala si neinceperea urmaririi penale a administratorului petentei.

In conformitate cu art. 205 (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, "Contestatiile depuse inainte de intrarea in vigoare a prezentului cod se solutioneaza potrivit procedurii administrativ - jurisdictionale existente la data depunerii contestatiei".

Referitor la modul de intocmire a evidentei contabile, petenta sustine ca exista evidenta contabila intocmita pana la 31 decembrie 1999, pana la nivelul balantei de verificare, iar pentru semestrul I 1999 s-a intocmit si deus in termen la D.G.F.P. si bilant contabil.

Mentioneaza ca **la data intocmirii contestatiei**, petenta are inregistrate in evidenta contabila toate documentele cu privire la veniturile si cheltuielile societatii si sunt stabilite toate obligatiile fata de bugetul statului si evidentiate in balanta de verificare de la 30 noiembrie 2002.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, petenta sustine ca pentru anul 1999 organul de control a procedat eronat la estimarea taxei pe valoarea adaugata, aratand ca pana la 31 decembrie 1999 societatea are de plata TVA in suma mai mica decat cea estimata de inspectorii DGFP in procesul verbal atacat.

Pentru anul 2002 petenta considera ca are de plata TVA inscrisa in balanta de verificare si nu este de acord cu diferenta suplimentara stabilita de organul de control.

Sunt contestate si majorarile de intarziere si penalitatile, sume care nu mai reprezinta realitatea, deoarece suma de plata este de mai mica decat cea stabilita de organul de control.

Referitor la impozitul pe profit, petenta sustine ca, in conformitate cu balanta de verificare intocmita la 31 decembrie 1999, datoreaza un impozit pe profit mai mic decat suma estimata prin procesul verbal.

Pentru anul 2000, petenta sustine ca a obtinut pierdere fiscala si nu datoreaza impozit pe profit, iar impozitul stabilit de organele de control a fost facut prin estimare deoarece la acea data nu erau intocmite balante de verificare, inasa s-au estimat numai veniturile fara a se tine seama si de cheltuielile efectuate.

Sunt contestate si majorarile si penalitatile de intarziere aferente, acestea urmand sa fie recalculat la soldurile reale datorate si nu la cele estimate.

Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii, contestatara sustine ca nu datoreaza suma calculata ca impozit suplimentar prin procesul verbal incheiat, aratand ca suma estimata de organul de control nu are nici o baza, deoarece societatea nu a mai desfasurat nici un fel de activitate productiva din luna februarie 2000 pana in luna septembrie 2002.

Prin procesul verbal atacat, referitor la sumele contestate organul de control a constatat urmatoarele:

Controlul a fost initiat ca urmare a adresei M.I. - Inspectoratul de Politie Transporturi - Biroul Cercetari Penale, dar desi perioada cuprinsa in verificare era de la infiintare (iulie 1998) si pana la data adresei, documentele puse la dispozitia organului de control, atat de organele de politie cat si de administratorul societatii, vizeaza doar perioadele iulie-decembrie 1998, iulie 1999 - martie 2000 si un nr.de 6 facturi din luna septembrie 2002.

Referitor la modul de intocmire a evidentei contabile, se arata ca ultimul bilant depus de societate este la 30.06.1999, societatea nu are declaratii pentru impozit pe profit si TVA depuse la A.F.P. Galati si nu utilizeaza registrele de contabilitate obligatorii parafate de organele fiscale teritoriale.

De asemenea se arata ca societatea a incalcat prevederile art. 20 si 22 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, in sensul ca nu a intocmit balante de verificare pentru perioada 01.01-30.03.2000, registrul jurnal, registrele de TVA (de vanzari si de cumparari), registrul de casa pentru perioada 01.01-31.03.2000.

Nu au fost prezentate organului de control, la solicitarea acestuia, nici documentele cu regim special achizitionate de la D.G.F.P. Galati mentionate, respectiv:

- exemplarul verde al facturilor fiscale emise precum si facturile care nu au fost folosite (cotorul facturierului);
- exemplarul al doilea al chitantelor fiscale emise precum si chitantele care nu au fost folosite (cotorul chitantierului).

Se subliniaza ca societatea nu avea intocmita evidenta contabila, desi comisarii Garzii Financiare, prin nota de constatare din 2000 au dispus masura intocmirii balantelor de verificare si a bilanturilor contabile pe perioada 1999-30.06.2000 cu termen de rezolvare 21.11.2001, masura ce nu a fost dusa la indeplinire pana la data intocmirii procesului verbal.

Organul de control a procedat la impunerea prin estimare a obligatiilor catre bugetul de stat, in conformitate cu art.14 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale intrucat pentru perioada ianuarie - iunie 1999 administratorul societatii nu a pus la dispozitie documentele contabile, iar pentru perioada ianuarie - martie 2000 nu a fost intocmita evidenta contabila.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, din balantele de verificare ale anilor 1998 si semestrului II 1999 a rezultat TVA de plata. Intrucat pentru perioada ianuarie - iunie 1999 nu au fost prezentate documentele contabile, organul de control a procedat la estimarea TVA datorata bugetului de stat pentru aceasta perioada stabilindu-se TVA de plata suplimentar pentru cele 6 luni, folosindu-se ca element de comparatie activitatea desfasurata de societate in perioada iulie - decembrie 1999.

Pentru perioada ianuarie - martie 2000, intrucat societatea nu a intocmit evidenta contabila, s-a procedat la estimarea TVA datorata bugetului de stat folosindu-se aceeasi metoda de estimare, rezultand TVA de plata pentru aceasta perioada.

In anul 2002, se constata ca incepand cu luna septembrie 2002 petenta emite un nr. de 6 facturi fiscale de prestari servicii, cu TVA aferenta.

Pentru neplata la termenele legale a TVA datorata bugetului de stat, s-au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Cu privire la impozitul pe profit, organul de control precizeaza ca pentru **semestrul I al anului 1999** s-a procedat la estimare, calculandu-se impozit pe profit, folosind ca element de comparatie activitatea desfasurata pentru **perioada iulie-decembrie 1999**. Din analiza modului de inregistrare in contabilitate s-a constatat ca pentru semestrul II 1999, pentru care societatea a prezentat evidenta contabila, desi societatea inregistrase, in urma controlului s-a ajuns la profit impozabil - cu impozit aferent, datorita neluarii in considerare a cheltuielilor cu colaboratorii aferente lunii iunie 1999 inregistrate in trimestrul IV 1999, desi pentru semestrul I 1999 nu exista documente contabile.

Pentru trimestrul I 2000, dat fiind faptul ca societatea nu a intocmit evidenta contabila, in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, s-a procedat la estimarea impozitului pe profit datorat bugetului de stat folosindu-se aceeasi metoda de estimare ca si in semestrul I 1999, rezultand impozit pe profit de plata.

Pentru neplata la termenele legale a impozitului pe profit datorat bugetului de stat s-au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Referitor la impozitul pe veniturile din salarii contestat, pentru perioada ianuarie - martie 2000 s-a procedat la estimarea impozitului pe veniturile din salarii, datorita faptului ca societatea la data controlului nu avea intocmita evidenta contabila. Pentru comparatie s-a stabilit o cheltuiala cu colaboratorii medie lunara in perioada iulie - decembrie 1999 si o cheltuiala cu remuneratiile personalului medie lunara. Pentru perioada ianuarie - martie 2000 organul de control estimeaza impozit pe veniturile din salarii lunar.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei semnat de conducatorul organului constatator se mentine punctul de vedere de vedere exprimat in procesul verbal de control , propunandu-se respingerea contestatiei ca neintemeiata, aratandu-se in plus ca in conformitate cu prevederile art.13 din O.G. nr.62/2002 pentru modificarea O.G. nr.70/1997 privind controlul fiscal "documentele neprezentate cu rea credinta, dovedita cu ocazia controlului fiscal [...] nu vor fi luate in considerare ulterior la solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele M. F.P."

Se subliniaza ca prin notele explicative administratorul societatii a fost intrebat despre motivele pentru care nu a intocmit evidenta contabila a societatii si de ce nu a prezentat documentele contabile ale societatii, acesta raspunzand ca "nu a avut banii necesari pentru plata unui contabil" si "a avut probleme personale care nu suporta amanare".

Se precizeaza ca actul atacat a fost transmis organelor de urmarire si cercetare penala pentru stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite.

Cauza supusa solutionarii consta in a analiza daca obligatiile fiscale suplimentare contestate, reprezentand TVA, impozit pe profit, majorari de intarziere si penalitati aferente, precum si impozit pe veniturile din salarii, calculate prin procesul verbal atacat, sunt corect stabilite.

Prin Ordonanta s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala si neinceperea urmaririi penale pentru administratorul petentei, apreciindu-se ca infractiunea prevazuta de art.9 din Legea nr.87/1994 nu exista, invinuitul nerefuzand prezentarea actelor solicitate direct organului de control. Refuzul, pentru a fi infractiune, presupune o atitudine activa care exprima o pozitie psihica activa intemeiata de neacceptare sau de respingere expresa a unei solicitari, venita din partea unui control abilitat prin lege a formula solicitarea.

Referitor la facturile fiscale din 1999 si 2000 privind prestarea unor servicii de catre petenta, din care a realizat venituri, in Ordonanta se mentioneaza ca acestea s-au regasit la cotorul facturierului pastrat de administratorul societatii contestatoare, organul de control sanctionandu-l contravențional pe invinuit.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, se retine ca, **in fapt**, in timpul controlului administratorul societatii nu a pus la dispozitia organului de control documentele contabile pentru perioada ianuarie - iunie 1999, iar pentru perioada ianuarie - martie 2000 nu a fost intocmita evidenta contabila, desi comisarii Garzii Financiare au dispus masura intocmirii balantelor de verificare si a bilanturilor contabile pe perioada 1999 - 30.06.2000 cu termen de rezolvare 21.11.2001, masura ce nu a fost dusa la indeplinire pana la data intocmirii procesului verbal atacat.

Intrucat pentru perioada ianuarie - iunie 1999 nu au fost prezentate documentele contabile, organul de control a procedat la estimarea TVA datorata bugetului de stat pentru aceasta perioada stabilindu-se TVA de plata pentru semestrul I 1999, folosindu-se ca element de comparatie activitatea desfasurata de societate in perioada iulie - decembrie 1999. Petenta nu este de acord cu suma estimata, aratand ca pana la 30 iunie 1999 societatea are de plata TVA inregistrat in bilant, dar fara sa depuna copie dupa bilantul invocat si fara sa faca referiri la documentele primare din care ar rezulta aceasta suma, documente care nu au fost prezentate in timpul controlului.

De asemenea, pentru perioada ianuarie - martie 2000, pentru care societatea nu a intocmit evidenta contabila, s-a procedat la estimarea TVA datorata bugetului de stat folosindu-se aceeasi metoda de estimare, rezultand TVA de plata si pentru aceasta perioada. In contestatie petenta nu pomeneste nimic referitor la aceasta perioada.

In timpul controlului s-a stabilit si TVA suplimentar pentru cele 6 facturi fiscale de prestari servicii emise de petent incepand cu luna septembrie 2002, care au fost puse la dispozitia organului de control. Pentru anul 2002 petenta recunoaste ca are de plata TVA dar precizeaza ca " nu este de acord cu diferenta suplimentara stabilita de organul de control", desi practic reprezinta aceeasi suma pe care a calculat-o si contestatara.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.14 din Legea nr. 87/1994, republicata, pentru combaterea evaziunii fiscale, care stipuleaza:

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

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea petentei ca **la data intocmirii contestatiei**, sunt inregistrate in evidenta contabila toate documentele cu privire la veniturile si cheltuielile societatii, ca sunt stabilite toate obligatiile fata de bugetul statului si evidentiata in balanta de verificare de la 30 noiembrie 2002 si ca exista evidenta contabila intocmita pana la 31 decembrie 1999, pana la nivelul balantei de verificare, iar pentru semestrul I 1999 s-a intocmit si depus in termen la D.G.F.P. si bilant contabil, deoarece nu prezinta nici un mijloc de proba pentru a dovedi cele afirmate (nu a depus copii xerox dupa bilantul contabil la semestrul I 1999 neprezentat organului de control, nu enumera documentele primare pe care sustine ca le-a inregistrat in evidenta contabila, nu aduce nici un argument credibil care a impiedicat intocmirea evidentei contabile si depunerea declaratiilor la termenele stabilite de legislatia in vigoare). In consecinta, contestatia a fost respinsa ca neintemeiata la acest capat de cerere.

Cu privire la impozitul pe profit, se retine ca, **in fapt**, din aceleasi motive ca si cele prezentate la capitolul privind taxa pe valoarea adaugata, respectiv neprezentarea documentele contabile pentru perioada ianuarie - iunie 1999 si neintocmirea evidentei contabile pentru perioada ianuarie - martie 2000 pana la termenul de 21.11.2001 acordat de comisarii Garzii Financiare, organul de control a procedat la estimare, pentru **semestrul I al anului 1999** si pentru trimestrul I 2000, calculandu-se impozitul pe profit contestat.

Elementul de comparatie utilizat in estimare a fost activitatea desfasurata pentru **perioada iulie-decembrie 1999**, pentru care organul de control a stabilit profit impozabil - cu impozit aferent. Acest profit a fost stabilit prin neadmiterea ca si cheltuiala deductibila a sumei, inregistrate in trimestrul IV 1999, cu titlu de cheltuieli cu colaboratorii aferente lunii iunie 1999, desi pentru semestrul I 1999 nu exista documente contabile.

Pentru neplata la termenele legale a impozitului pe profit datorat bugetului de stat, s-au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.4 alin.(6) lit.m) din OG 70/1994, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si instructiunile la acestea stabilite prin HG nr. 402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, care stipuleaza:

“Ordonanta:

(6) În îlesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt :[...]

m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit **Legii contabilitatii nr. 82/1991**, cu modificarile ulterioare, condițiile de document justificativ.

Instructiuni:

Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, conform prevederilor **Legii contabilitatii nr. 82/1991**”.

De asemenea, sunt incidente și dispozitiile art.14 din Legea nr. 87/1994, republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale, care stipuleaza:

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

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei ca **la data întocmirii contestației**, sunt înregistrate în evidența contabilă toate documentele cu privire la veniturile și cheltuielile societății, ca sunt stabilite toate obligațiile față de bugetul statului și evidențiate în balanța de verificare de la 30 noiembrie 2002 și ca există evidența contabilă întocmită până la 31 decembrie 1999, până la nivelul balanței de verificare, iar pentru semestrul I 1999 s-a întocmit și depus în termen la D.G.F.P. și bilanț contabil, deoarece nu prezintă nici un mijloc de probă pentru a dovedi cele afirmate (nu a depus copii xerox după bilanțul contabil la semestrul I 1999 neprezentat organului de control, nu enumera documentele primare pe care susține că le-a înregistrat în evidența contabilă, nu aduce nici un argument credibil care a împiedicat întocmirea evidentei contabile și depunerea declarațiilor la termenele stabilite de legislația în vigoare). În consecință, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată și la acest capăt de cerere.

Referitor la impozitul pe veniturile din salarii contestat, **in fapt**, pentru perioada ianuarie - martie 2000 s-a procedat la estimarea impozitului pe veniturile din salarii, datorita faptului ca societatea la data controlului nu avea întocmită evidența contabilă. Pentru

comparatie s-a stabilit o cheltuiala cu colaboratorii medie lunara in perioada iulie - decembrie 1999 si o cheltuiala cu remuneratiile personalului medie lunara. Pentru perioada ianuarie - martie 2000 organul de control estimeaza un impozit pe veniturile din salarii lunar egal cu suma contestata. Deci practic suma contestata reprezinta impozitul pe salarii aferent lunii ianuarie 2000. Petenta sustine ca nu datoreaza suma calculata ca impozit suplimentar prin procesul verbal incheiat, argumentand ca societatea nu a mai desfasurat nici un fel de activitate productiva din luna februarie 2000 pana in luna septembrie 2002. Din acest argument rezulta ca societatea contestata recunoaste ca a avut activitate in luna ianuarie 2000, deci organul de control a procedat corect estimand impozit pe veniturile din salarii pentru luna ianuarie 2000, fapt pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata si la acest capat de cerere.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.14 din Legea nr. 87/1994, republicata, pentru combaterea evaziunii fiscale, care stipuleaza:

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