

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL MARAMURES  
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

**Decizia nr. 9 din 13.03.2007**

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa din 09.02.2007 asupra contestatiei formulate de SC X SRL impotriva masurilor dispuse prin decizia de impunere din 05.12.2006 privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentand:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si anulara actului administrativ fiscal atacat, motivand urmatoarele:

Inspectia fiscala a fost efectuata la sediul organului fiscal, cu incalcarea dispozitiilor art. 101 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si ale pct. 100.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, in lipsa acordului de vointa si a consimtamantului dat in scris de contribuabil.

O parte din documentele contabile ale SC X SRL au fost distruse in anul 2003, cand a avut loc un incendiu la unul din punctele de lucru, iar alte documente au fost furate din autoturismul

reprezentantului societatii in luna octombrie 2004, asa cum rezulta si din procesul verbal de interventie al Grupului de Pompieri din 18.06.2003 si din Dovada inregistrarii furtului din 21.10.2004, eliberata de Postul de Politie al comunei.

Prin procesul verbal incheiat in data de 05.10.2005, organele de inspectie fiscala au dispus, in baza art. 26 din Legea nr. 82/1991, republicata, luarea masurilor de reconstituire a documentelor, conform Hotararii Guvernului nr. 831/1997 si Ordonantei Guvernului nr. 29/2003, dar aceste acte normative nu fac nici o referire la modul in care pot fi "reconstituite documentele financiar contabile".

Astfel, Ordonanta Guvernului nr. 29/2003 a fost emisa pentru completarea art. VII din Ordonanta Guvernului nr. 147/2002 pentru reglementarea unor probleme financiare si pentru modificarea unor acte normative, actul normativ care face referire la documentele financiar contabile fiind Ordinul ministrului finantelor publice nr. 29/2003 pentru aplicarea Hotararii Guvernului nr. 831/1997.

Intrucat reconstituirea nu a fost posibila din cauze de forta majora, dovedite cu probe, in sarcina societatii nu poate fi retinuta nici neglijenta si nici reaua credinta in neindeplinirea acestei obligatii, aceasta punand la dispozitia organelor de inspectie fiscala acele documente pe seama carora sa poata face o evaluare obiectiva si reala a obligatiile fiscale.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit obligatiile fiscale in baza unei "evaluari estimative" a veniturilor aferente facturilor, care nu au fost inregistrate in contabilitate, intrucat prima factura a fost anulata deoarece nu a fost completata corespunzator, cele 3 exemplare fiind la cotorul de facturi, iar celelalte facturi nu au fost folosite, societatea anexand copii certificate ale acestora.

Temeiul de fapt invocat la pct. 2.1.2. din decizia de impunere nu subzista intrucat societatea nu putea inregistra in contabilitate aceste facturi care nu au fost folosite in raporturile comerciale cu alte persoane.

De asemenea, a fost invocat in mod gresit ca temei de drept art. 65 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 deoarece acesta face referire la dovedirea titularului dreptului de proprietate in scopul impunerii si nu la modul in care se stabilesc obligatiile fiscale.

Consemnarile facute la capitolul III pct. 4 lit. E din raportul de inspectie fiscala sunt nereale deoarece se arata ca au fost realizate venituri, in baza a 42 de facturi emise, dar in realitate au fost emise 41 de facturi. Diferenta influenteaza negativ obligatiile fiscale

stabilite prin raportul de inspectie fiscala, fiind necesara corectarea obligatiilor de plata.

Din aceste motive, SC X SRL considera ca organele de inspectie fiscala au modificat in mod gresit baza de calcul a impozitului de veniturile microintreprinderilor pe anul 2004, stabilind in mod eronat impozitul pe veniturile microintreprinderilor suplimentar, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in mod gresit ca nu puteau fi inregistrate in evidenta contabila si nu puteau fi platite facturile fiscale emise de SC Y SRL si SC Z SRL, aceste facturi fiind eliberate de societatea autorizata pentru distribuirea imprimatelor tipizate, pentru SC Q SRL, intrucat societatea nu avea de unde sa stie si nici legea nu ii impune sa cunoasca daca un partener de afaceri livreaza marfa in baza unor facturi false sau reale, eliberate pe numele acesteia sau a altei societati.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.11.2006, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

SC X SRL nu a inregistrat in evidenta contabila intocmita pentru lunile iunie si septembrie 2004, venituri aferente vanzarii de material lemnos in baza a doua.

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca 8 facturi fiscale achizitionate de societate si utilizate in aceasta perioada pentru evidentierea vanzarilor, nu au fost identificate in cotorul de facturi, ca fiind utilizate sau anulate si nici nu au fost declarate, sustrase sau pierdute, conform art. 12 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 si art. 4 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 29/2003.

Desi prin adresa din 13.02.2006, s-a solicitat societatii sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscala facturile in cauza sau sa faca dovada indeplinirii procedurii legale in cazul pierderii sau distrugerii acestora, aceasta nu a raspuns solicitarii pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala.

In conformitate cu prevederile art. 65 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, s-a procedat la estimarea veniturilor aferente facturilor fiscale care lipsesc, luandu-se ca reper veniturile realizate in baza a 42 de facturi emise.

Astfel, s-a considerat ca veniturile aferente facturilor constatate lipsa sunt cuprinse in baza de impunere pentru calculul impozitului pe veniturile microintreprinderilor conform art. 108 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare a celor constatate, s-a procedat la modificarea bazei de calcul a impozitului pe veniturile microintreprinderilor pe anul 2004, rezultand un impozit pe veniturile microintreprinderilor suplimentar, cu termen de plata la data de 25.01.2005.

Obligatiile fiscale suplimentare au fost stabilite sub rezerva verificarii ulterioare, conform art. 87 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in cazul constatarii altor elemente care sa conduca la modificarea bazei de impunere.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile microintreprinderilor suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si ale Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile ulterioare.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila doua facturi fiscale, motiv pentru care s-a procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata colectata pe lunile iunie si septembrie 2004, prin modificarea bazei de impozitare, stabilindu-se taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Ca urmare a unor verificari incrucisate efectuate de catre Activitatea de Control Fiscal la societatea W, la solicitarea Activitatii de Control Fiscal cu adresa din 16.02.2006, s-a constatat ca factura nu apartine acestei societati.

In conformitate cu prevederile art. 6 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997, operatiunile consemnate in astfel de documente nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar conform art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi este nedeductibila fiscal.

S-a procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deductibila pe luna august 2004, stabilindu-se taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Intrucat SC X SRL a prezentat organelor de inspectie fiscala 14 facturi fiscale de cumparari, in copie xerox, emise de SC Y SRL si SC Z SRL, s-au solicitat administratorului societatii exemplarele originale, acesta prezentand doar 11 facturi fiscale.

Avand in vedere modul de completare si achitare a acestor facturi, s-a solicitat Activitatii de Control Fiscal efectuarea unor verificari incrucisate la furnizorii SC Y SRL si SC Z SRL, constatandu-se ca facturile cu seriile si numerele respective fac

parte din marja de facturi alocata unei alte societati, respectiv SC W SRL, iar cele doua societati furnizoare, cu datele inscrise in facturi, nu sunt inregistrate in baza de date a Directiei Generale a Finantelor Publice.

In conformitate cu prevederile art. 6 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997, operatiunile consemnate in astfel de documente nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar conform art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi este nedeductibila fiscal.

Organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deductibila pe lunile august, noiembrie si decembrie 2002, prin modificarea bazei de impozitare, stabilindu-se taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

S-a mai constatat ca veniturile estimate, aferente celor 8 facturi fiscale din anul 2004, constatate lipsa, constituie baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata, conform 137 din Legea nr. 571/2003, fiind stabilita taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Pentru anul 2005, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara, deoarece societatea a dedus aceasta suma in baza facturii in copie xerox din 01.12.2005, neprezentand pana la data intocmirii raportului de inspectie fiscala exemplarul original.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, au fost stabilite majorari de intarziere si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 11/1996, ale Ordonantei Guvernului nr. 61/2002 si ale Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile ulterioare.

Prin decizia de impunere din 05.12.2006, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.11.2006, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL, obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului de veniturile microintreprinderilor, taxa pe valoarea adaugata si majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de SC X SRL impotriva deciziei de impunere din 05.12.2006 in conditiile in care aceasta a depus la dosarul contestatiei probe noi, care influenteaza baza de impozitare pentru calcularea obligatiilor fiscale suplimentare.**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.11.2006, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal au retinut ca SC X SRL nu a inregistrat in contabilitate venituri, inscrise in doua facturi, reprezentand vanzari de material lemnos (cherestea rasinoase).

De asemenea, s-a constatat ca 8 facturi fiscale achizitionate de societate si utilizate pentru evidentierea vanzarilor, nu au fost identificate la cotorul de facturi ca fiind utilizate sau anulate si nici nu au fost declarate sustrase sau pierdute, calculandu-se prin estimare venituri.

Urmare a celor constatate s-a procedat la modificarea bazei de calcul a impozitului pe veniturile microintreprinderilor, calculandu-se un impozit pe veniturile microintreprinderilor suplimentar, majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea pentru cele doua facturi de achizitii de material lemnos, neinregistrate in evidenta contabila, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

S-a mai constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala, emisa de SC W SRL, cu taxa pe valoarea adaugata aferenta, in conditiile in care conform adresei Activitatii de Control Fiscal, factura nu apartine acestei societati.

In ceea ce priveste cele 14 facturi fiscale de cumparari emise de SC Y SRL si SC Z SRL, in urma verificarii incrucisate efectuate de Activitatea de Control Fiscal, s-a constatat ca acestea fac parte din marja de facturi alocata SC Q SRL, iar cele doua societati furnizoare nu sunt inregistrate in baza de date a Directiei Generale a Finantelor Publice.

Pentru cele 8 facturi fiscale din anul 2004 constatate lipsa, care nu au fost inregistrate in evidenta contabila, nu au fost anulate si nu au fost declarate sustrase sau pierdute, pentru care s-au stabilit

venituri prin estimare, organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata.

Societatea a mai dedus in anul 2005 taxa pe valoarea adaugata in baza unei copii xerox a facturii din 01.12.2005 iar pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala nu a fost prezentat exemplarul original al acesteia.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, au fost stabilite majorari de si penalitati de intarziere.

Obligatiile fiscale au fost stabilite de catre organele fiscale sub rezerva verificarii ulterioare, conform art. 88 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in cazul constatarii altor elemente care sa conduca la modificarea bazei de impunere.

Prin contestatia formulata, SC X SRL precizeaza ca o factura din cele constatate lipsa de catre organele de inspectie fiscala a fost anulata, nefiind completata corespunzator iar cele 3 exemplare se afla la cotorul de facturi. In ceea ce priveste celelalte facturi, din acelasi cotor, acestea nu au fost folosite.

Pentru sustinerea afirmatiilor, societatea depune la dosarul contestatiei copii certificate ale acestor facturi, precizand ca daca este cazul, le va prezenta si in original.

Prin referatul cu propuneri de solutionare din data de 09.02.2007, Activitatea de Control Fiscal precizeaza ca anterior inceperii inspectiei fiscale generale, in temeiul art. 104 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a solicitat agentului economic verificat prezentarea documentelor, fapt nerealizat pana la finalizarea inspectiei.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor realizate in baza acestor facturi, fiind stabilite diferente de impozite si taxe, cu majorarile si penalitatile aferente. Stabilirea acestora s-a facut sub rezerva verificarii ulterioare, obligatiile fiscale urmand a fi modificate in cazul in care agentul economic prezinta probe din care rezulta o alta situatie de fapt, conditie indeplinita prin prezentarea facturilor respective.

Avand in vedere noile probe prezentate de contestatoare, Activitatea de Control Fiscal, prin referatul din data de 09.02.2007, a propus reluarea controlului la societate si stabilirea obligatiilor fiscale datorate de aceasta prin intocmirea unui nou raport de inspectie fiscala si unei noi decizii de impunere.

In drept, art. 88 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

**“(1) Cuantumul obligatiilor fiscale se stabileste sub rezerva verificarii ulterioare.**

**(2) Decizia de impunere sub rezerva verificarii ulterioare poate fi desfiintata sau modificata, din initiativa organului fiscal sau la solicitarea contribuabilului, pe baza constatarilor organului fiscal competent.”**

Luand in considerare prevederile legale citate si avand in vedere ca SC X SRL a depus la dosarul contestatiei copii ale celor 7 facturi fiscale, constatate lipsa de catre organele de inspectie fiscala, din care rezulta ca acestea nu au fost utilizate de societate, precum si o copie a facturii fiscale, care a fost anulata, se retine ca baza de impunere pentru calculul impozitului pe veniturile microintreprinderilor si a taxei pe valoarea adaugata suplimentare datorate de societate, precum si cuantumul majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente se modifica, motiv pentru care se impune efectuarea unei noi inspectii fiscale la societate pentru a se stabili obligatiile fiscale datorate de aceasta.

Fata de cele precizate in continutul deciziei si avand in vedere art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, care precizeaza:

**“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”** precum si pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

**“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”,** cap. III. pct. 4 ” Impozitul pe veniturile microintreprinderilor” si cap. III. pct. 5 ”Taxa pe valoarea adaugata”, din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.11.2006 urmeaza sa fie desfiintate iar decizia de impunere din 05.12.2006 urmeaza sa fie anulata.



Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 180 si art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

Desfiintarea cap.III. pct. 4 “Impozitul pe veniturile microintreprinderilor” si cap. III. pct. 5 “Taxa pe valoarea adaugata” din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.11.2006 si anulara deciziei de impunere din 05.12.2006, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.