

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR  
Direcția Generală a Finanțelor Publice Alba  
Biroul de soluționare a contestațiilor

**DECIZIA NR. 46 / 2008**  
privind soluționarea contestației depuse de  
**A.F. BP** din B..., jud. Alba,  
contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Alba, prin adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., cu privire la contestația depusă de A.F. B P, cu sediul în loc. B..., str. ..., nr. ..., jud. Alba, împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. ... / ..., ale cărui concluzii au fost sintetizate prin Decizia de impunere nr. ... / ..., acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Alba.

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. Alba - Secretariat general, sub nr. ... / ..., în termenul legal stipulat la art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală au fost comunicate petentei în data de ..., după cum se atestă prin confirmarea de primirea anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată prin avocat, la dosar fiind anexată împuternicirea avocațială nr. ... / ..., în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - TVA;
- ... lei - majorări TVA;
- ... lei - penalități TVA.

Constatându-se îndeplinirea condițiilor de procedură impuse de lege, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. Prin contestația formulată, A.F. BP din B... invocă următoarele în susținerea cauzei:

În fapt, prin decizia de impunere atacată, emisă în baza raportului de inspecție fiscală încheiat în data de ..., organele fiscale au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în cuantum de ... lei, constând în TVA în valoarea de ... lei, pentru perioada ..., majorări de întârziere în valoare de ... lei pentru perioada ... și penalități de ... lei pentru perioada ....

Petenta consideră decizia de impunere netemeinică, deoarece în perioada ..., nu a realizat venituri și, pe cale de consecință, nu există obligații fiscale din partea A.F. BP aferente taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, organul fiscal nu a ținut cont, cu ocazia discuției finale cu contribuabilul din data de ..., de afirmațiile și documentele prezentate de asociații contestatoarei, conform cărora A.F. BP nu a realizat venituri în perioada menționată.

Documentele ce dovedesc această realitate faptică și juridică sunt: registrul unic de evidență a materialelor lemnoase seria ... nr. ...; avize de însoțire pentru materiale lemnoase emise de către petentă în anul 2006 seria ... cu numerele ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... și ...; avizul de însoțire pentru materiale lemnoase emis de către Ocolul Silvic ... seria ... nr. ... și registrul jurnal de încasări și plăți ce nu a fost completat deoarece nu s-au realizat încasări și nu s-au făcut plăți în perioada de referință.

Din conținutul documentelor menționate anterior rezultă că întreaga cantitate de materiale lemnoase (scândură, grinzi, cherestea rășinoase), obținută din procesul de exploatare a masei lemnoase de către A.F. BP, în perioada ..., a avut ca beneficiari pe cei doi asociați ai contestatoarei, fără a se obține venituri din încredințarea materialelor lemnoase asociaților și fără a se deduce cheltuieli pentru această activitate.

Prin urmare, din documentele justificative și evidențele A.F. BP, în perioada ..., rezultă că petenta nu a realizat venituri și, în consecință, taxa pe valoarea adăugată aferentă este zero.

Art. 64 din O.G. nr. 92 / 2003 prevede că “documentele justificative și evidențele fiscale ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte documente doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Ori, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de documentele justificative și actele doveditoare la care s-a făcut referire prin contestație, cu ocazia discuției finale cu contribuabilul, în scopul stabilirii situației de fapt fiscale.

De asemenea, organul fiscal a refuzat acordarea unui nou termen pentru discuția finală cu contribuabilul, solicitat de reprezentantul petentei, termen la care contestatoarea urma să-și formuleze în scris concluziile și eventual să fie reprezentată de un avocat.

La aceste argumente, motivarea organului fiscal a fost prevederea art. 9 alin. (2) lit. a) din O.G. nr. 92 / 2003, conform căruia “organul fiscal nu este obligată să aplice prevederile alin. (1) când: a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației reale privind executarea obligațiilor contribuabilului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege”.

Însă organul fiscal nu a precizat, în raportul de inspecție fiscală, care sunt pericolele pentru constatarea situației fiscale reale a contribuabilului, pentru care sunt aplicabile prevederile art. 9 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003.

Art. 67 din O.G. nr. 92 / 2003 precizează că “dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze.” Ori, din faptele prezentate, rezultă că la data inspecției fiscale și la data discuției finale cu contribuabilul, existau și au fost prezentate suficiente documente justificative și acte doveditoare din care să rezulte veniturile realizate de către petentă în perioada de referință.

Astfel, estimarea bazei de impunere de către organul fiscal este netemeinică și nu este necesară.

În motivarea aplicării estimării bazei de impunere, organul fiscal a invocat, fără a lua în considerare documentele prezentate, că A.F. BP nu a putut prezenta actele contabile la control, determinarea TVA-ului făcându-se prin estimare, luând în calcul o activitate similară lui.

Contestatoarea consideră că a respectat prevederile art. 48 alin. (8) din Legea nr. 571 / 2003 - Codul fiscal, deținând registru jurnal de încasări și plăți și registru inventar, acestea nefiind însă completate deoarece petenta nu a avut încasări și plăți și nici nu a achiziționat bunuri în patrimoniu în perioada de referință.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... și Decizia de impunere nr. ... / ... ale Activității de Inspecție Fiscală Alba, s-au stabilit următoarele:**

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada ... și a vizat intervalul ...

Obiectul de activitate al contribuabilului constă în tăierea și rindeluirea lemnului, impregnarea lemnului, cod CAEN 2010.

La cap. III “Constatări privind taxa pe valoarea adăugată”, organele de inspecție fiscală au inserat următoarele:

În urma verificării s-a constatat că pentru perioada ..., contribuabilul nu a putut pune la dispoziția organului de control evidența contabilă, încălcând prevederile art. 65 din O.G. nr. 92 / 2003.

Cu ocazia controlului, estimarea veniturilor pentru a putea determina TVA s-a făcut conform H.G. nr. 1050 / 2004, pct. 65.1 lit. c) și 65.2.

În acest sens, s-a făcut control prin estimarea activității unui PF cu domeniu de activitate identic și cifră de afaceri asemănătoare celui lui AF BP.

În ceea ce privește modul de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, s-a constatat că unitatea nu poate prezenta registre jurnal pentru vânzări și cumpărări, deoarece aceasta nu conduce evidențe contabile pe perioada verificată, încălcând prevederile art. 156 alin. 1 și 2 din Legea nr. 571 / 2003.

Totodată, unitatea nu a depus pe toată perioada controlată deconturi de TVA, încălcând astfel prevederile art. 156.2 alin. 1 din Codul fiscal.

Deoarece unitatea nu a depus deconturi de TVA, aceasta a încălcat prevederile O.G. nr. 92 / 2003, art. 219 alin. 1 lit. b), fiind sancționată contravențional cu suma de 500 lei.

Pentru perioada supusă controlului, respectiv anii fiscali 2005 și 2006, s-au determinat prin estimare veniturile contribuabilului, prin comparație cu activitatea unui contribuabil cu activitate identică; pentru determinarea TVA, s-a aplicat cota de 19% la veniturile astfel determinate.

În ceea ce privește modul de determinare și evidențiere a TVA, au fost stabilite următoarele:

Verificarea TVA a fost efectuată începând cu data de ..., până la ....

Din controlul efectuat, a rezultat că A.F. BP a funcționat ca plătitor de TVA pe perioada ....

Deoarece petenta nu a putut prezenta actele contabile la control, determinarea TVA s-a făcut prin estimare, luând în calcul o activitate similară a P.F. BI, cu sediul în loc. ..., jud. Alba, cu același obiect de activitate și cifră de afaceri asemănătoare, conform H.G. nr. 1050 / 2004 privind Normele de aplicare a Codului de procedură fiscală, art. 65 lit. c) și art. 65.2, în urmă căruia s-a stabilit un TVA de plată în sumă de ... lei.

Suma de ... lei se compune din:

- ... lei - TVA rezultată de plată conform cotei de TVA aplicată la veniturile aferente anului 2005;

- ... lei - TVA rezultată de plată conform cotei de TVA aplicată la veniturile aferente anului 2006.

Pentru diferențele constatate în sumă de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei, stabilite în conformitate cu H.G. nr. 67 / 2004 și H.G. nr. 784 / 2005, precum și penalități de întârziere în sumă de 17 lei, în conformitate cu O.G. nr. 92 / 2003.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de control, motivele prezentate în contestație, actele existente la dosarul cauzei în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

Conform susținerilor contestatoarei, respectiv A.F. BP din ..., aceasta nu a desfășurat activitate în perioada supusă controlului, respectiv ..., și, drept consecință, nu ar datora taxa pe valoarea adăugată și accesoriile stabilite de organele de inspecție fiscală.

În fapt, A.F. BP din ... desfășoară activitatea constând în tăierea și rindeluirea lemnului, impregnarea lemnului, în baza autorizației nr. ... / ..., eliberată de primăria comunei Bistra, asociații persoane fizice fiind:

- BP: 50%;
- TI: 50%.

Odată cu înregistrarea la Oficiul Național al Registrului Comerțului, contribuabilul a devenit plătitor de taxă pe valoarea adăugată, având codul de identificare fiscală RO ..., fiind așadar plătitor de TVA pentru perioada ....

În ceea ce privește susținerea contestatoarei conform căreia nu datorează taxa pe valoarea adăugată întrucât nu a desfășurat activitate în perioada supusă inspecției fiscale, opinăm că aceasta este neîntețemaiată, având în vedere faptul că A.F. BP a depus declarații anuale de venit pentru asociațiile fără persoanlitate juridică, constituite între persoane fizice (formular 204), după cum urmează:

a) pentru anul 2005 au fost depuse declarații speciale privind veniturile realizate astfel:

- BP (50%) declarația specială înregistrată sub nr. ... / ..., prin care se declară un venit impozabil în sumă de ... lei. În baza acesteia, Administrația Finanțelor Publice C... a emis decizia de impunere anuală nr. ... / ..., stabilindu-se un impozit anual datorat în sumă de ... lei;

- TI (50%) declarația specială înregistrată sub nr. ... / ..., prin care se declară un venit impozabil în sumă de ... lei. Prin Decizia de impunere anuală nr. ... / ..., emisă în baza declarației de către Administrația Finanțelor Publice C... s-a stabilit un impozit pe venit datorat de ... lei.

b) pentru anul 2006 au fost depuse declarații speciale privind veniturile realizate astfel:

- BP (50%) declarația specială înregistrată sub nr. ... / ..., prin care se declară un venit impozabil de ... lei; Decizia de impunere anuală nr. ... / ... stabilește un impozit pe venit anual datorat în cuantum de ... lei;

- TI (50%) declarația specială nr. ... / ..., prin care se declară un venit impozabil în cuantum de ... lei. Prin Decizia de impunere anuală nr. ... / ... se stabilește un impozit pe venit anual datorat de ... lei.

Așadar, însuși faptul că cei doi asociați ai A.F. BP depun declarații de venit prin care recunosc faptul că au realizat venituri aferent anilor 2005 și 2006 contrazice afirmația cuprinsă în contestație conform căreia contribuabilul nu a realizat venituri în perioada mai sus menționată, prin simpla declarare a veniturilor realizate petenta asumându-și faptul că a desfășurat activitate aducătoare de venituri pentru perioada supusă inspecției fiscale.

Mai mult, cei doi asociați nu au depus ulterior alte declarații prin care să declare venituri “zero”.

Din cele de mai sus rezultă așadar că petenta a realizat venituri în anii 2005 și 2006, de unde rezidă obligativitatea colectării taxei pe valoarea adăugată la veniturile obținute, în conformitate cu prevederile art. 156 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cităm:

*“(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:*

*a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;*

*b) să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidențelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată;”*

Ori, în urma inspecției fiscale efectuate, s-a constatat că, pentru perioada ..., contribuabilul nu a putut pune la dispoziția organelor de control evidența contabilă, fiind încălcate prevederile art. 65 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, respectiv:

*“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.”*

Neavând la dispoziție evidențe fiscale, organele de control nu au putut determina taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă veniturilor realizate de către contestatoare.

Drept consecință, determinarea bazei impozabile și a taxei pe valoarea adăugată colectată s-a făcut prin estimare, în conformitate cu prevederile H.G. nr. 1050 / 2004 pct. 65.1 lit. c) și 65.2, cităm:

*“65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:*

*c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;”*

*“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.”*

În acest sens, s-a făcut control prin estimarea activității unui PF cu domeniu de activitate identic și cifră de afaceri asemănătoare petentei, în speță PF Bite Ilie, cu sediul în loc. Gârda de Sus, jud. Alba.

Conform calculelor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina A.F. BP obligații de plată privind TVA în cuantum de ... lei.

Aferent TVA suplimentară astfel determinate, în mod justificat s-a procedat și la calculul de majorări de întârziere de întârziere în sumă de ... lei, precum și penalități în sumă de ... lei, care se rețin ca datorate de către contestatoare, având în vedere prevederile O.G. nr. 92 / 2003 republicată, art. 114 și 115.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu și-a îndeplinit obligația legală de a depune deconturile de taxă pe valoarea adăugată, încălcând astfel prevederile art. 156 alin. (2) din Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează faptul că persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată.

Cu privire la afirmațiile cuprinse în contestație, ne exprimăm următoarele:

1) Referitor la susținerea petentei conform căreia organul fiscal nu a ținut cont de afirmațiile și documentele prezentate de reprezentanții A.F. BP, documente ce dovedesc faptul că agentul economic nu a desfășurat activitate aducătoare de venituri în perioada supusă controlului, respectiv registru unic de evidență a materialelor lemnoase seria ... nr. ..., avizele de însoțire pentru materiale lemnoase emise de către A.F. BP în anul 2006 seria ... cu numerele ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., precum și avizul de însoțire pentru materiale lemnoase emis de către Ocolul Silvic ... seria ... nr. ..., precizăm următoarele:

După cum menționează organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționarea a contestației, anexat în copie la dosarul cauzei, cu ocazia începerii acțiunii de inspecție fiscală, au fost solicitate toate documentele care au stat la baza evidenței contabile.

Reprezentantul desemnat al contribuabilului, respectiv dl. BP, a declarat că nu deține niciun document privind evidența contabilă.

Organele de inspecție fiscală, prin referatul cu propuneri de soluționare, mai fac precizarea că reprezentantul A.F. BP a refuzat să dea notă explicativă cu privire la justificarea nepunerii la dispoziție a documentelor, în vederea efectuării inspecției fiscale.

Prin aceasta, reprezentantul legal al contribuabilului a încălcat dispozițiile O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală privitoare la obligația de colaborare a contribuabilului, unde se stipulează în mod clar, fără echivoc, faptul că acesta are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale, fiind obligat așadar să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

Totodată, conform Legii contabilității nr. 82 / 1991 republicată, art. 1 alin. (2); *“Instituțiile publice, asociațiile și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial, precum și persoanele fizice care desfășoară activități producătoare de venituri au, de asemenea, obligația să organizeze și să conducă*

*contabilitatea proprie, respectiv contabilitatea financiară și, după caz, contabilitatea de gestiune*”; aceste prevederi legale nu au fost respectate de către contestatoarele care, așa cum au constatat organele de inspecție fiscală cu ocazia verificării, nu conduce evidențe contabile.

Așadar, la data efectuării inspecției fiscale, petenta nu a prezentat documentele respective, pe care le-a anexat în copie la contestație.

De remarcat este însă faptul că avizele de expediție în cauză, invocate de către contestatoarele, sunt întocmite în perioada aprilie - iulie 2006 și toate au înscris la rubrica privind data și ora plecării transportului ore cuprinse în intervalul orar 22.00 - 23.00.

În ceea ce privește data și ora sosirii transporturilor la destinație, avizele de expediție respective nu conțin mențiuni referitoare la acestea, rubrica respectivă nefiind completată, iar numele și semnătura destinatarului lipsesc cu desăvârșire din rubrica specială cuprinsă în aceste documente anexate în copie la dosarul cauzei.

Mai facem mențiunea că petenta nu a prezentat foi de parcurs din care să rezulte destinația exactă a acestor transporturi de material lemnos ori numărul de kilometri parcurși.

2) Apreciem totodată că organele de inspecție fiscală, cu ocazia discuției finale cu contribuabilul, au respectat dreptul acestuia de a fi ascultat, având în vedere faptul că, în data de ..., dată la care cei doi asociați ai contribuabilului s-au deplasat la sediul organului fiscal, acestora le-a fost prezentat un exemplar din actul de control, solicitându-li-se totodată ca, dacă este cazul, să formuleze obiecțiuni în ceea ce privește constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală.

La solicitarea formulată de organele de control, cei doi asociați au refuzat să formuleze obiecțiuni și să semneze.

Având în vedere cele inserate mai sus, se va proceda la respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de A.F. BP din B....

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

### **DECIDE :**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de A.F. BP din ... pentru suma de ..., reprezentând:

- ... lei - TVA;
- ... lei - majorări TVA;
- ... lei - penalități TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr.



92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind Contenciosul administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**