

D E C I Z I E nr. 906/88 din 09.04.2010

I. Prin contestatia formulata impotriva "Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. , emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de Inspectie fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr. 200/06.01.2010, societatea solicita:

1) anulara partiala a actelor administrativ fiscale ca nefondate in privinta sumei de lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata lei
- majorari de intarziere lei
- impozit pe profit lei
- majorari de intarziere lei

2) ridicarea masurii popririi asiguratorii instituita prin Decizia nr. .

In sustinerea contestatiei petenta aduce urmatoarele argumente:

- cele facturi constatate lipsa de catre organele de inspectie fiscala nu au fost utilizate intrucat ulterior pierderii facturierului a devenit platitoare de TVA si a utilizat un alt facturier special pentru platitorii de aceasta taxa.

Toate operatiunile contractate au fost facturate si nu sunt indicii asupra veniturilor neinregistrate si cu toate acestea organele de inspectie fiscala au luat in considerare valoarea medie a facturilor anterioare.

- in conformitate cu prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 rep:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz."

Pe cale de consecinta atributul unui document de a fi justificativ se naste in momentul in care acesta reflecta o operatiune economica financiara si poarta raspunderea unei persoane fizice indentificabile care sa-l fi intocmit.

In concluzie, facturile in cauza nu intra in categoria documentelor justificative deoarece nu au fost completate, prin urmare organele de inspectie fiscala nu au procedat legal la extimarea veniturilor

II. Prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. , emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de Inspectie fiscala au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. .

In perioada verificata SC SRL a obtinut venituri din lucrari reparatii si refacere strazi, lucrari construire drum, lucrari amenajare scoli si gradinite, inchirieri de utilaje, in baza contractelor incheiate.

Pentru realizarea obiectului de activitate, societatea a achizitionat materiale de constructii, utilaje si piese de schimb, de la diversi furnizori din judet, pe baza de facturi fiscale si borderouri de achizitie.

Societatea a achizitionat cu factura nr. de la SC SRL facturierul seria de la nr. la nr. .

Aceste documente cu regim special si fiscal sunt personalizate, sunt procurate de la unitati autorizate de MFP si Imprimeria Nationala si prin urmare aceste documente trebuie pastrate in arhiva societatii.

Din verificarea efectuata, organele de inspectie fiscala au constatat inregistrarea in contabilitate a unui numar de facturi, emise in perioada 2006 - martie 2007, diferenta pana la neputand fi verificata intrucat societatea nu a pus la dispozitie cotorul cu facturile in cauza.

Reprezentantul societatii a declarat pierderea facturierului in data de 30.12.2009.

Urmare analizei starii de fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a respectat prevederile art. 26 din Legea nr. 82/1991 rep. care prevede ca *"in caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua masuri de reconstituire a acestora in termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementarilor emise in acest scop"*.

Conform prevederilor art. 4 din Ordinul nr. 29/2003, completat de Ordinul nr. 1850/2004 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora se prevede ca *"In cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agentii economici sunt obligati:*

a) sa anunte, in termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la directia generala a finantelor publice judetene, a municipiului Bucuresti, respectiv la administratiile finantelor publice ale sectoarelor municipiului Bucuresti, dupa caz; pentru sustragere vor fi anuntate si organele de politie;

b) sa transmita Companiei Nationale "Imprimeria Nationala" - S.A. lista seriilor si plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrate, in termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii."

In conformitate cu lit. E, pct. 42 din Ordinul MF nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, referitor la reconstituirea documentelor financiar - contabile pierdute, sustrate sau distruse, se prevede ca :

"Orice persoana care constata pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligatia sa aduca la cunostinta, in scris, in termen de 24 de ore de la constatare, conducatorului unitatii (administratorului unitatii, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligatia gestionarii unitatii respective).

In termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicarii, conducatorul unitatii trebuie sa incheie un proces-verbal, care sa cuprinda:

- datele de identificare a documentului disparut;
- numele si prenumele persoanei responsabile cu pastrarea documentului;
- data si imprejurarile in care s-a constatat lipsa documentului respectiv.

Procesul-verbal se semneaza de catre:

- conducatorul unitatii;
- conducatorul compartimentului financiar-contabil al unitatii sau persoana imputernicita sa indeplineasca aceasta functie;
- persoana responsabila cu pastrarea documentului; si
- seful ierarhic al persoanei responsabile cu pastrarea documentului, dupa caz.

Cand disparitia documentelor se datoreaza insusi conducatorului unitatii, masurile prevazute de prezentele norme metodologice se iau de catre ceilalti membri ai consiliului de administratie, dupa caz.

In conditiile in care documentul pierdut a fost intocmit de catre unitate intr-un singur exemplar, reconstituirea acestuia se face urmand aceleasi proceduri prin care a fost intocmit documentul original, mentionandu-se in antetul documentului ca este reconstituit, si sta la baza inregistrarilor in contabilitate.

43. Ori de cate ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infractiune, se incunostinteaza imediat organele de urmarire penala.

44. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", intocmit separat pentru fiecare caz."

Conform art. 67 din OG nr. 92/2003 rep: *"(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.*

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.

Pentru estimarea bazei de impunere s-au aplicat prevederile art. 65 din HG nr. 1.050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevede urmatoarele:

"65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va indentifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, luand in considerare pretul de piata al tranzactiei sau al bunului impozabil, precum si informatii si documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, in lipsa acestora, organul fiscal va avea in vedere datele si informatiile detinute de acesta despre contribuabilii cu activitati similare."

De mentionat faptul ca facturile fiscale sunt documente care stau la baza evidentierii in contabilitate a veniturilor si a TVA colectata.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere, sens in care s-a calculat media aritmetica a veniturilor obtinute din activitatea de baza –(activitatea de executare si proiectare bransament gaze naturale, avizare si punere in functiune instalatie) raportate la numarul de facturi totale din facturierul pierdut, pentru veniturile din activitatea de baza.

Total venituri inregistrate lei : 50 facturi= lei/factura

Numar de facturi lipsa : buc.

Baza de impunere estimate : lei/ factura x facturi lipsa = lei.

Asadar baza de impunere rezultata in urma estimarii este de lei, baza ce va fi utilizata la calculul impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata asupra caruia exista influenta fiscala.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

In perioada supusa controlului 27.07.2006 – 30.06.2009, organele de inspectie fiscala au constatat ca din facturierului cu plaja de numere cuprinsa intre - societatea a inregistrat in contabilitate numai un numar de facturi aferente perioadei august 2006 - 30.03.2007, totalizand suma de lei. Ultima factura inregistrata din acest facturier are numarul , diferenta pana la , inclusiv facturile cu nr. , , si neputand fi prezentate ca fiind anulate (toate 3 exemplare) sau ca fiind inregistrate.

Urmarea estimarii celor facturi lipsa din evidenta contabila a societatii s-a stabilit o baza de impunere in suma de lei, iar TVA aferenta bazei de impunere rezultata in urma estimarii, acesta este in suma de lei :

Baza de impunere estimate lei x 19% = lei .

Baza legala: Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu completarile si modificarile ulterioare.

La diferenta de TVA colectata rezultata in urma estimarii, in suma de lei, au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 republicata si actualizata (0,1%/zi intarziere) pentru perioada 26.04.2007 pana in 21.12.2009.

Cu privire la impozitul pe profit

Conform situatiei anexa nr.3 privind Situatiile facturilor emise de societate in perioada iulie 2006 - 30.06.2009, din verificarea efectuata organele de inspectie fiscala au constatat ca din facturierului cu plaja de numere cuprinsa intre - societatea a inregistrat in contabilitate numai un numar de facturi aferente perioadei august 2006 - 30.03.2007, totalizand suma de lei. Ultima factura inregistrata din acest facturier are numarul , diferenta pana la , inclusiv facturile cu nr. , , si neputand fi prezentate ca fiind anulate (toate 3 exemplare) sau ca fiind inregistrate.

Urmarea estimarii celor facturi lipsa din evidenta contabila a societatii, s-a stabilit o baza de impunere in suma de lei, care a fost adaugata la calculul profitului impozabil, rezultand o diferenta de impozit pe profit in suma de lei aferenta trim.I 2007, (lei *16% = lei), la care s-au calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 republicata si actualizata (0,1%/zi intarziere) pentru perioada 25.04.2007 pana in 21.12.2009.

Baza legala : Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal rep. Titlul II si H.G nr. 44/2004.

III. Luind in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocata de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. , se retine ca in perioada supusa controlului 27.07.2006 – 30.06.2009, din facturierul seria cu plaja de numere cuprinsa intre - , SC SRL a inregistrat in evidenta contabila numai un numar de facturi aferente perioadei august 2006 - 30.03.2007, totalizand suma de lei. Ultima factura inregistrata din acest facturier are numarul , diferenta pana la , inclusiv facturile cu nr. , , si nu au fost prezentate organelor de inspectie fiscala ca fiind anulate (toate 3 exemplare) sau ca fiind inregistrate.

Societatea a achizitionat cu factura nr. de la SC SRL facturierul seria de la nr. la nr. pe care l-a declarat pierdut in data de 30.12.2009.

Intrucat aceste documente cu regim special si fiscal sunt personalizate, fiind procurate de la unitati autorizate de MFP si Imprimeria Nationala ele trebuie pastrate in arhiva societatii.

Societatea nu a respectat prevederile art. 26 din Legea nr. 82/1991 rep. care prevede ca *“in caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua masuri de reconstituire a acestora in termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementarilor emise in acest scop”*.

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca societatea nu a respectat prevederile art. 4 din Ordinul nr. 29/2003, completat de Ordinul nr. 1850/2004 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora se prevede ca *“In cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agentii economici sunt obligati:*

a) sa anunte, in termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la directia generala a finantelor publice judetean, a municipiului Bucuresti, respectiv la administratiile finantelor publice ale sectoarelor municipiului Bucuresti, dupa caz; pentru sustragere vor fi anuntate si organele de politie;

b) sa transmita Companiei Nationale "Imprimeria Nationala" - S.A. lista seriilor si plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrate, in termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii.”

In conformitate cu lit. E, pct. 42 din Ordinul MF nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, referitor la reconstituirea documentelor financiar - contabile pierdute, sustrate sau distruse, se prevede ca :

“Orice persoana care constata pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligatia sa aduca la cunostinta, in scris, in termen de 24 de ore de la constatare, conducatorului unitatii (administratorului unitatii, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligatia gestionarii unitatii respective).

In termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicarii, conducatorul unitatii trebuie sa incheie un proces-verbal, care sa cuprinda:

- datele de identificare a documentului disparut;*
- numele si prenumele persoanei responsabile cu pastrarea documentului;*
- data si imprejurarile in care s-a constatat lipsa documentului respectiv.*

Procesul-verbal se semneaza de catre:

- conducatorul unitatii;*
- conducatorul compartimentului financiar-contabil al unitatii sau persoana imputernicita sa indeplineasca aceasta functie;*
- persoana responsabila cu pastrarea documentului; si*
- seful ierarhic al persoanei responsabile cu pastrarea documentului, dupa caz.*

Cand disparitia documentelor se datoreaza insusi conducatorului unitatii, masurile prevazute de prezentele norme metodologice se iau de catre ceilalti membri ai consiliului de administratie, dupa caz.

In conditiile in care documentul pierdut a fost intocmit de catre unitate intr-un singur exemplar, reconstituirea acestuia se face urmand aceleasi proceduri prin care a fost intocmit documentul original, mentionandu-se in antetul documentului ca este reconstituit, si sta la baza inregistrarilor in contabilitate.

43. Ori de cate ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infractiune, se incunostinteaza imediat organele de urmarire penala.

44. *Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", intocmit separat pentru fiecare caz."*

Intrucat societatea nu a respectat dispozitiile legale de mai sus se aplica prevederile art. 67 din OG nr. 92/2003 rep: *"(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.*

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, acestea vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.

Pentru estimarea bazei de impunere s-au aplicat prevederile art. 65 din HG nr. 1.050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevede urmatoarele:

"65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt:

d) cand au disparut evidentele contabile si fiscale sau actele justificative privind operatiunile producatoare de venituri si contribuabilul nu si-a indeplinit obligatia de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va indentifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, luand in considerare pretul de piata al tranzactiei sau al bunului impozabil, precum si informatii si documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, in lipsa acestora, organul fiscal va avea in vedere datele si informatiile detinute de acesta despre contribuabilii cu activitati similare."

In acest sens s-a calculat media aritmetica a veniturilor obtinute din activitatea de baza –(activitatea de executare si proiectare bransament gaze naturale, avizare si punere in functiune instalatie) raportate la numarul de facturi totale din facturierul pierdut, pentru veniturile din activitatea de baza.

Total venituri inregistrate lei : 50 facturi= lei/factura

Numar de facturi lipsa : buc.

Baza de impunere estimate : lei/ factura x facturi lipsa = lei.

Baza de impunere rezultata in urma estimarii este de lei ce a fost utilizata la calculul impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata asupra caruia exista influenta fiscala.

In baza Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu completarile si modificarile ulterioare in mod legal s-a calculat in sarcina societatii TVA in suma de lei aferenta bazei de impunere estimata. (lei x 19% = lei) .

La diferenta de TVA colectata rezultata in urma estimarii, in suma de lei, au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei, conform prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 republicata si actualizata (0,1%/zi intarziere) pentru perioada 26.04.2007 pana in 21.12.2009.

Ca urmare a estimarii valorii celor facturi lipsa din evidenta contabila a societatii, in baza Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu completarile si modificarile ulterioare in mod legal s-a calculat in sarcina SC SRL o diferenta de impozit pe profit in suma de lei aferenta trim.I 2007, (lei *16% = lei), la care s-au calculat majorari de

intarziere conform prevederilor art. 120 din OG nr. 92/2003 republicata si actualizata (0,1%/zi intarziere) pentru perioada 25.04.2007 pana in 21.12.2009.

Argumentele aduse de petenta nu au suport legal intrucat organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile legale prezentate mai sus, inclusiv ale art. 65 din HG nr. 1.050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala privind estimarea bazei de impozitare.

Referitor la solicitarea societatii de ridicare a masurii popririi asiguratorii, organul de solutionare a contestatiei mentioneaza ca prin "Decizia nr. de instituire a masurilor asiguratorii" emisa de D.G.F.P. -Activitatea de Inspectie fiscala - se precizeaza ca in temeiul art. 129 alin. (10) coroborat cu art. 172 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, rep. cu completarile si modificarile ulterioare, cel interesat poate face contestatie la judecatoria in a carei raza teritoriala se afla sediul organului fiscal care a emis decizia.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu pct. 12 din Ordinul ANAF nr. 519/2005 si art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

DECIDE:

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta:

- | | |
|-----------------------------|-----|
| - taxa pe valoarea adaugata | lei |
| - majorari de intarziere | lei |
| - impozit pe profit | lei |
| - majorari de intarziere | lei |

2) respingerea contestatiei pentru lipsa de competenta privind ridicarea masurilor asiguratorii

3) prezenta decizie se comunica la:

- SC SRL
- D.G.F.P. - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legate la Tribunalul in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR COORDONATOR