

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

DECIZIA NR. 50 /2013

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. SRL cu sediul
in , str. , bl. , sc. , ap. , jud. , inregistrata la
Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /18.02.2013

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu, a primit spre solutionare contestatia formulata de reprezentantul legal al CABINET PRACTICIAN IN INSOLVENTA , pentru S.C. SRL CUI cu sediul in , str. , bl. , sc. , ap. , jud. Giurgiu, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Giurgiu sub nr. /18.02.2013.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR /04.02.2013 si are ca obiect suma totala lei, reprezentand:

- lei, impozit pe profit;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, taxa pe valoarea adaugata;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Giurgiu constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de reprezentantul legal al CABINET PRACTICIAN IN INSOLVENTA , pentru S.C. SRL cu sediul in , str. , bl. , sc. , ap. , jud. .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. S.C. SRL, prin Cabinet Individual Practician in Insolventa , contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR /04.02.2013 motivand astfel:

Societatea sustine ca ,, organele de inspectie fiscala au considerat in mod eronat ca achizitiile efectuate de societate in suma de lei sunt cheltuieli nedeductibile atata timp cat societatea SRL a inregistrat venituri in perioada supusa controlului, iar partenerii de afaceri au declarat si ei prin declaratia informativa 394 ca au facut livrari catre

S.C. SRL" si ca „prin aceasta se face dovada efectuarii operatiunii, acesta fiind valabil si pentru TVA considerat nedeductibil.”

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. F- GR /04.02.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR /04.02.2013, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. , au stabilit in sarcina contestatoarei suma totala de lei.

Intrucat nu au fost prezentate documentele contabile de catre S.C. SRL astfel incat sa se poata stabili realitatea tranzactiilor comerciale, atat la livrari cat si la achizitii, organele de inspectie fiscala au estimat, conform prevederilor art.67 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, baza impozabila in suma de lei, pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de lei, iar pentru achizitiile declarate pe teritoriul national cu o baza impozabila in suma de lei nu au dat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru neachitarea la termenele legale a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au calculat, conform art. 120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, accesorii in suma totala de lei, reprezentand:

- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate , se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii a fost - pentru impozitul pe profit si - pentru taxa pe valoarea adaugata.

Directia Generala a Finantelor Publice Giurgiu prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au estimat baza impozabila avand la baza deconturile de TVA si declaratiile informative D 394.

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea solutionarii adresei nr. /28.03.2012 emisa de Inspectoratul de Politie al Judetului , Serviciul Investigare a Fraudelor inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /30.03.2012, organele de inspectie fiscala au efectuat inspectie fiscala generala la S.C. SRL, pentru perioada - . S.C. SRL este in faliment incepand cu data de , conform sentintei comerciale nr. /06.09.2011 emisa de Tribunalul , iar prin sentinta comerciala nr. /13.12.2011 s-a dispus deschiderea procedurii simplificate a falimentului si s-a numit administrator judiciar - C II .

1. Referitor la impozitul pe profit

In fapt, organele de inspectie fiscala au transmis prin posta cu confirmare de primire invitatiile nr. /12.07.2012, nr. /19.07.2012 si nr. /19.07.2012, prin care au

solicitat societatii prezentarea documentelor justificative, evidenta contabila si declaratiile fiscale si informative.

Intrucat societatea nu a prezentat documentele solicitate pentru perioada - , astfel incat sa poata fi determinata situatia fiscala corecta, realitatea tranzactiilor, atat la livrari cat si la achizitii, organele de inspectie fiscala au estimat baza impozabila pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Societatea sustine ca „ organele de inspectie fiscala au considerat in mod eronat ca achizitiile efectuate de societate in suma de lei sunt cheltuieli nedeductibile atata timp cat societatea SRL a inregistrat venituri in perioada supusa controlului, iar partenerii de afaceri au declarat si ei prin declaratia informativa 394 ca au facut livrari catre S.C. SRL. Fata de cele de mai sus consideram ca, prin aceasta se face dovada efectuarii operatiunii”.

In drept, la art. 17, art. 19, alin. (1), art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

„Art. 17 - Cotele de impozitare

Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 16%, cu exceptiile prevazute la art. 38.

[. . . .]

Art. 19 - Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[. . . .]

Art. 21 - Cheltuieli

[. . . .]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[. . . .]

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”

Avand in vedere prevederile legale, mai sus mentionate, se retine ca legiuitorul a prevazut ca, pentru a fi deductibile, cheltuielile inregistrate in contabilitate trebuie sa aiba la baza un document justificativ prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, iar impozitul pe profit se calculeaza aplicand cota de 16% asupra diferentei dintre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Datorita faptului ca societatea contestatoare nu a prezentat documentele contabile, organele de inspectie fiscala, au procedat la estimarea bazei de impunere conform art.6, art. 7, art. 67 alin.(1), (2) si (3), art. 80, art.82 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

„Art. 6 - Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de

lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Art. 7 - Rolul activ

(1) Organul fiscal instiinteaza contribuabilul asupra drepturilor si obligatiilor ce ii revin in desfsurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptatit 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.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinarilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

(5) Organul fiscal îndruma contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.

[. . . .]

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.

Norme metodologice:

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, in lipsa acestora, organul fiscal va avea in vedere datele si informatiile detinute de acesta despre contribuabilii cu activitati similare.

[. . . .]

Art. 80 - Reguli pentru conducerea evidentelor contabile si fiscale

[. . . .]

(5) Contribuabilii sunt obligati sa evidentieze veniturile realizate si cheltuielile efectuate din activitatile desfasurate, prin intocmirea registrelor sau a oricaror alte documente prevazute de lege.

[. . . .]

(7) Organul fiscal poate lua in considerare orice evidente relevante pentru impunere tinute de contribuabil."

Spetei ii sunt aplicabile si prevederile art.1 din Ordinul nr. 3389 din 3 noiembrie 2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, care precizeaza:

„Art. 1 - (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectueaza de organele de inspectie fiscala in situatii cum ar fi:

- documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele si informatiile solicitate nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspectie fiscala vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atat a veniturilor, cat si a cheltuielilor aferente acestora.

[. . . .]

Art. 2 - In scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspectie fiscala pot folosi urmatoarele metode:

[. . . .]

d) metoda produsului/serviciului si volumului;

[. . . .]

Art. 3 - Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face in functie de situatia identificata la contribuabil, sursele de informatii, inscrisurile identificate si de complexitatea activitatii verificate."

La pct.1.4 din Anexa la Metodele de stabilire prin estimare a bazei de impunere si instructiuni de aplicare se precizeaza:

„1.4. Metoda produsului/serviciului si a volumului

Metoda consta in estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligatiei fiscale, in conditiile in care se cunoaste sau se poate determina numarul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate din perioada supusa controlului.

Numarul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate poate fi estimat pe baza evidentei in conditiile in care registrele intocmite contin informatiile privind costul bunurilor vandute (cost de achizitie, cost de productie) si/sau folosind date si informatii din diverse surse.

Dupa estimarea numarului produselor/serviciilor comercializate/prestate si/sau volumul activitatii desfasurate se aplica pretul de vanzare practicat pe unitate de produs/serviciu sau volum de activitate, determinandu-se astfel venitul brut.

Determinarea veniturilor suplimentare se realizeaza prin compararea veniturilor inregistrate in evidentele contabile cu veniturile determinate, ca urmare a aplicarii preturilor de vanzare asupra unitatiilor si volumului activitatii.

Veniturile suplimentare se ajusteaza cu elemente de venit neimpozabil si cheltuieli nedeductibile in vederea estimarii bazei impozabile si a stabilirii obligatiei fiscale.

Metoda poate furniza informatii cu privire la sumele incasate si neevidentiate ca urmare a comercializarii bunurilor si prestarii serviciilor.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, in situatia in care organul fiscal nu poate stabili baza de impunere, acesta are posibilitatea sa o estimeze folosind toate datele si documentele care au relevanta in vederea impunerii si care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

Conform prevederilor legale invocate in drept, la estimarea bazei de impunere, organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere elementele cele mai apropiate de situatia de fapt fiscala, precum si datele si informatiile detinute despre contribuabilii cu activitati similare care sunt relevante pentru impunere.

Din contextul prevederilor legale mai sus citate, se retine ca organele de inspectie fiscala pot folosi una din metodele de evaluare specificate la art. 2 din OPANAF nr.3389/20011, fara a fi o conditie restrictiva, subliniata si prin folosirea expresiei „pot folosi”. In acest sens, la art. 3 se precizeaza ca selectarea metodei de estimare a bazei de impunere se va face in functie de situatia identificata la contribuabil, sursele de informatii, inscrisurile identificate si de complexitatea activitatii verificate.

In consecinta, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa stabileasca baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege, ori de cate ori acestea nu pot determina situatia fiscala corecta a contribuabilului. Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectueaza in situatia in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile sau fiscale, ori declaratiile fiscale sau documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei fiscale sunt incorecte, incomplete.

Organele de inspectie fiscala au intocmit Nota de fundamentare privind conditiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare a bazei de impunere nr. /25.01.2013, prin care propun ca metoda de estimare, metoda produsului/serviciului si a volumului si au procedat la estimarea bazei de impunere intrucat nu au fost prezentate documentele contabile, pentru perioada - , astfel incat sa se poata determina situatia fiscala corecta, precum si realitatea tranzactiilor atat la livrari cat si la achizitii. Organele de inspectie fiscala au estimat baza de impunere conform prevederilor art.67 alin.(2) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a declarat achizitii de pe teritoriul national in perioada - conform deconturilor de TVA depuse la organul fiscal teritorial cu o baza de impozitare in suma totala de lei, iar conform declaratiilor informative D 394 depuse la organul fiscal teritorial cu o baza de impozitare in suma totala de lei si livrari in interiorul tarii conform deconturilor de TVA depuse la organul fiscal teritorial cu o baza de impozitare in suma de lei.

Asadar, organele de inspectie fiscala au efectuat inspectia fiscala generala avand ca clemente de estimare declaratiile informative D 394, atat la achizitii, cat si la livrari, precum si deconturile de TVA D 300.

Organele de inspectie fiscala au considerat sumele aferente achizitiilor declarate, ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal conform art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si au calculat impozit pe profit suplimentar aferent perioadei verificate, potrivit prevederilor art.17 si art.19 alin.(1) din acelasi act normativ, in suma de lei (ca diferenta intre suma de lei, stabilita suplimentar si suma de lei, declarata de societate).

Pentru a se face aplicarea dispozitiilor pct. 67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au „obligatia sa evidentieze datele si documentele care au avut relevanta pentru estimare”, respectiv atat „a veniturilor cat si a cheltuielilor aferente acestora”, ori, in aceasta situatie, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala, acestea au avut la dispozitie doar declaratiile privind impozitul pe profit D 100, declaratiile privind impozitul pe profit D 101, deconturile de TVA D 300, declaratiile informative D 394.

Din prevederile legale citate mai sus se retine ca legiuitorul a precizat ca alegerea metodei de estimare a bazei de impozitare sa fie realizata de echipa de inspectie fiscala dupa anumite criterii, in functie de situatia identificata la ficcare contribuabil in parte.

Organele de solutionare a contestatiilor au analizat Situatiile privind impozitul pe profit intocmita de organele de inspectie fiscala, in baza careia au calculat impozitul pe profit datorat de societate. Din aceasta situatie, dar si din Raportul de inspectie fiscala nr. F-GR /04.02.2013, reiese ca, veniturile declarate de societate prin decontul de TVA D 300, sunt in suma de lei, iar achizitiile declarate prin decontul de TVA D 300 in suma de lei sunt in neconcordanza cu achizitiile declarate prin declaratia informativa D 394 in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au considerat sumele aferente achizitiilor declarate ca nefiind deductibile fiscal si au stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de lei.

Intrucat organele de inspectie fiscala au precizat elementele de estimare a bazei de impunere care au stat la baza estimarii veniturilor, avand in vedere prevederile legale si faptul ca din dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala, in baza art.7 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au utilizat toate informatiile si documentele in determinarea starii fiscale a contribuabilului si, deoarece pctenta nu a depus nici un document in sustinerea contestatiei cu care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru suma totala de lei, reprezentand impozit pe profit.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

In fapt, organele de inspectie fiscala au transmis prin posta cu confirmare de primire invitatiile nr. /12.07.2012, nr. /19.07.2012 si nr. /19.07.2012, prin care au solicitat societatii prezentarea documentelor justificative, evidenta contabila si declaratiile fiscale si informative.

Intrucat societatea nu a prezentat documentele solicitate pentru perioada - , astfel incat sa poata fi determinata situatia fiscala corecta, realitatea tranzactiilor, atat la livrari cat si la achizitii, organele de inspectie fiscala au estimat baza impozabila pentru care au suplimentat taxa pe valoarea adaugata cu suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca agentul economic a intocmit si a depus deconturi de TVA trimestrial la AFPM , iar datele corespund cu cele din fisa sintetica a platitorului. Conform deconturilor de TVA, suma totala de TVA colectata in perioada

- este de lei si suma totala de TVA deductibila in aceeași perioada este de lei.
Din analiza informatiilor comunicate prin Rapoartele D 394, organele de inspectie fiscala au constatat ca sunt diferite intre sumele raportate de societate si partenerii acesteia de afaceri, suma totala a TVA colectata in perioada - este , iar suma totala a TVA deductibila in aceeași perioada este de lei

Prin urmare, datorita neconcordanțelor dintre deconturile de TVA D300 si declaratiile informative D 394, in conditiile in care contribuabilul a inregistrat TVA deductibila, in perioada - fara a dovedi deducerea pe baza de documente justificative, organele de inspectie fiscala au constatat ca agentul economic nu indeplineste conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata si au diminuat TVA deductibila aferenta perioadei verificate cu suma totala de lei.

Societatea sustine ca „ organele de inspectie fiscala au considerat in mod eronat ca achizitiile efectuate de societate in suma de lei sunt cheltuieli nedeductibile atata timp cat societatea SRL a inregistrat venituri in perioada supusa controlului, iar partenerii de afaceri au declarat si ei prin declaratia informativa 394 ca au facut livrari catre S.C. SRL. Fata de cele de mai sus consideram ca, prin aceasta se face dovada efectuării operatiunii”.

In drept, la art.146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

„Art. 146 - Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);”

Coroborat cu pct.46 alin.(1) din H.G.nr.44/2004 Norme metodologice aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal,

„Norme metodologice:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente in care sunt reflectate livrarile de bunuri sau prestarile de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronica in conditiile stabilite la pct. 73, care sa contina cel puțin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca inlocuieste factura initiala.”

Din prevederile legale, citate mai sus, se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5), ori, reprezentantii legali ai S.C. SRL nu s-au prezentat la data, ora si locul stabilit de organele de inspectie fiscala, cu documentele justificative, evidenta contabila si declaratiile fiscale si informative.

Persoana impozabila, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata trebuie sa justifice exercitarea acestui drept in baza exemplarului original al facturii sau in baza unui duplicat prin care sa se aplice stampila furnizorului/prestatorului si sa se mentioneze ca este duplicat.

Asa cum s-a aratat la pct.1. Referitor la impozitul pe profit, datorita faptului ca societatea contestatoare nu a prezentat documentele contabile, organele de inspectie fiscala, au procedat la estimarea bazei de impunere conform art.6, art. 7, art. 67 alin.(1), (2) si (3), art. 80, art.82 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se precizeaza:

„Art. 6 - Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza.

Art. 7 - Rolul activ

(1) Organul fiscal instiinteaza contribuabilul asupra drepturilor si obligatiilor ce ii revin in desfsurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatii fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale ficcarui caz.

(3) Organul fiscal are obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, precum si sa indrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului si volumului examenarilor, in functie de circumstantele ficcarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

(5) Organul fiscal indruma contribuabilul in aplicarea prevederilor legislatiei fiscale. Indrumarea se face fie ca urmare a solicitarii contribuabililor, fie din initiativa organului fiscal.

[. . .]

Art. 67 - Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabileste baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege, ori de cate ori acesta nu poate determina situatia fiscala corecta.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectueaza in situatii cum ar fi:

a) in situatia prevazuta la art. 83 alin. (4);

b) in situatiile in care organele de inspectie fiscala constata ca evidentele contabile sau fiscale ori declaratiile fiscale sau documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei fiscale sunt incorecte, incomplete, precum si in situatia in care acestea nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

(3) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa stabileasca prin estimare bazele de impunere, acestea identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatii de fapt fiscale.

Norme metodologice:

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

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale, inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala;

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala;

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 identifica 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.

[. . . .]

Art. 80 - Reguli pentru conducerea evidentelor contabile si fiscale

(5) Contribuabilii sunt obligati sa evidentieze veniturile realizate si cheltuielile efectuate din activitatile desfasurate, prin intocmirea registrelor sau a oricaror alte documente prevazute de lege.

[. . . .]

(7) Organul fiscal poate lua in considerare orice evidente relevante pentru impunere tinute de contribuabil.

Spetei ii sunt aplicabile si prevederile art.1 si art. 3 din Ordinul nr. 3389 din 3 noiembrie 2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, care precizeaza:

„Art. 1 - (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectueaza de organele de inspectie fiscala in situatii cum ar fi:

- documentele si informatiile prezentate in cursul inspectiei fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele si informatiile solicitate nu exista sau nu sunt puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspectie fiscala vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atat a veniturilor, cat si a cheltuielilor aferente acestora.

Art. 2 - In scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspectie fiscala pot folosi urmatoarele metode:

[. . . .]

d) metoda produsului/serviciului si volumului;

[. . . .]

Art. 3 - Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face in functie de situatia identificata la contribuabil, sursele de informatii, inscrisurile identificate si de complexitatea activitatii verificate.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, atata timp cat societatea contestatoare nu a prezentat documentele care au stat la baza operatiunilor economico-financiare, organele de inspectie fiscala s-au aflat in situatia in care nu au putut stabili baza de impunere, astfel ca acestea au posibilitatea sa o estimeze folosind toate datele

si documentele care au relevanta in vederea impunerii si care sunt cele mai apropiate situatii de fapt fiscale.

Conform prevederilor legale invocate in drept, la estimarea bazei de impunere, organele de inspectie fiscala trebuic sa aiba in vedere elementele cele mai apropiate de situatia de fapt fiscala, precum si datele si informatiile detinute despre contribuabilii cu activitati similare care sunt relevante pentru impunere.

Din contextul prevederilor legale mai sus citate, se retine ca organele de inspectie fiscala pot folosi una din metodele de evaluare specificate la art. 2 din OPANAF nr. 3389/20011, fara a fi o conditie restrictiva, subliniata si prin folosirea expresiei „pot folosi”. In acest sens, la art. 3 se precizeaza ca selectarea metodei de estimare a bazei de impunere se va face in functie de situatia identificata la contribuabil, sursele de informatii, inscrisurile identificate si de complexitatea activitatii verificate.

In consecinta, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa stabileasca baza de impunere si obligatia fiscala de plata aferenta, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege, ori de cate ori acestea nu pot determina situatia fiscala corecta a contribuabilului. Stabilirea prin estimare a bazei de impunere s-a efectuat datorita faptului ca S.C. SRL nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele si informatiile solicitate.

Organele de inspectie fiscala au intocmit Nota de fundamentare privind conditiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare a bazei de impunere nr. /25.01.2013, prin care propun ca metoda de estimare, metoda produsului/serviciului si a volumului si au procedat la estimarea bazei de impunere intrucat nu au fost prezentate documentele contabile, pentru perioada - , astfel incat sa se poata determina situatia fiscala corecta, precum si realitatea tranzactiilor atat la livrari cat si la achizitii. Organele de inspectie fiscala au estimat baza de impunere conform prevederilor art.67 alin.(2) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au diminuat TVA deductibila cu suma totala de lei, aferenta perioadei - , intrucat contribuabilul nu indeplineste conditiile prevazute la art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in sensul ca nu justifica deducerea cu documente care sa faca dovada operatiunilor de aprovizionare.

Pentru a se face aplicarea dispozitiilor pct. 67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au „obligatia sa evidentieze datele si documentele care au avut relevanta pentru estimare”, respectiv atat „a veniturilor cat si a cheltuielilor aferente acestora”, ori, in aceasta situatie, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala, acestea au avut la dispozitie deconturile de TVA D 300 si declaratiile informativ D 394.

Din prevederile legale citate mai sus se retine ca legiuitorul a precizat ca alegerea metodei de estimare a bazei de impozitare sa fie realizata de echipa de inspectie fiscala dupa anumite criterii, in functie de situatia identificata la fiecare contribuabil in parte.

Organele de inspectie fiscala, la stabilirea bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata, au avut in vedere informatiile cuprinse in deconturile de TVA D 300 de unde rezulta taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de lei si taxa totala deductibila in suma totala de lei, iar din declaratiile informativ D 394 rezulta taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de lei si taxa deductibila in suma totala de lei. Asadar, organele de inspectie fiscala, la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata au tinut

=12=

cont si de faptul ca intre deconturile D 300 si declaratiile informative D 394 exista neconcordante.

Urmare neconcordantelor dintre declaratiile D 300 si D 394 si, intrucat nu au fost prezentate documentele contabile, organele de inspectie au suplimentat taxa pe valoarea adaugata cu suma totala de lei.

Organele de inspectie fiscala au estimat taxa pe valoarea adaugata intrucat intre informatiile din deconturile de TVA (D 300) depuse de societate si declaratiile informative D 394 sunt neconcordante.

Intrucat organele de inspectie fiscala au constatat neconcordante intre declaratiile D 300 si D 394, avand in vedere prevederile legale si faptul ca din dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala, in baza art.7 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au utilizat toate informatiile si documentele in determinarea starii fiscale a contribuabilului si, deoarece petenta nu a depus nici un document in sustinerea contestatiei cu care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru suma totala de 50.090 lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

3. Referitor la dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere, se retine ca, stabilirea de dobanzi/majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe profit in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece la pct. 1. si 2. s-a respins debitul de natura taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe profit si, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale” potrivit caruia accesoriul urmeaza soarta principalului, se va respinge contestatia si pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 17, art. 19, alin. (1), art. 21 alin.(4) lit.f), art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.6, art. 7, art. 67 alin.(1), (2) si (3), art. 80 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.1 si art.3 din Ordinul MFP nr. 3389 din 3 noiembrie 2011, pct.1.4 din Anexa la Metodele de stabilire prin estimare a bazei de impunere si instructiuni de aplicare, pct.46 (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 65.1., 65.2. din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. SRL cu sediul in Giurgiu, str. , bl. , sc. , ap. , jud. , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /18.02.2013 impotriva Deciziei de

=13=

impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR /04.02.2013 si are ca obiect suma totala lei, reprezentand:

- lei, impozit pe profit;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, taxa pe valoarea adaugata;
- lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Giurgiu in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

Sef birou:

Consilier: