

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Arad, asupra contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**

Societatea comerciala X S.R.L., prin administratorul acesteia, formuleaza contestatie împotriva Procesului Verbal incheiat de Activitatea de Control Fiscal.

Suma contestata de catre petenta reprezinta taxa pe valoarea adaugata suplimentara, majorari de intarziere si penalitati suplimentare aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara, impozit pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar, majorari de intarziere si penalitati suplimentare aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe dividende, majorari si penalitati aferente impozitului pe dividende, impozit pe profit stabilit suplimentar, majorari si penalitati aferente impozitului pe profit suplimentar.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia este semnata de administratorul societatii, semnatura confirmata cu stampila societatii, asa dupa cum prevede art. 175, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

Fiind indeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Societatea petenta formuleaza contestatie împotriva Procesului Verbal de Inspecție Fiscala incheiat de Activitatea de Control Fiscal aratand in contestatia formulata urmatoarele:

Urmare unor livrari efectuate catre diverse societati comerciale, societatea petenta a acumulat o datorie care la data formularii contestatiei se insuma la "x" lei. Urmare faptului ca nu avea incasari, societatea petenta mai arata faptul ca a apelat la dividende pentru achitarea unei parti insemnate din datoria pe care o avea. Petenta mai arata ca la ora actuala, de la societatile datornice mai are de incasat o anume suma. O diferenta reprezentând impozit pe dividende a fost achitata cu chitanta nr.", sume virate in contul societatii deschis la o societate bancara.

Referitor la suma reprezentând debite suplimentare de natura taxei pe valoarea adaugata, impozit pe venit, impozit pe profit si impozit pe dividende si accesoriile acestora, arata ca: "Nu sunt de acord si contest suma respectiva pentru urmatoarele motive: nu a fost intentia mea de a prejudicia statul cu vreo suma de bani; asa cum am declarat si in perioada de inspectie fiscala, nu-mi explic si nu am realizat ca-mi lipsesc facturile mentionate in procesul verbal." De asemenea mai arata ca a publicat in Monitorul Oficial al Romaniei anuntul privind pierderea facturilor aratate mai sus.

II. Organele de control ale Activitatii de Control Fiscal Arad urmare adresei emisa de catre Compartimentul Juridic din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului Arad, au procedat la efectuarea inspectiei fiscale, avand in vedere ca impotriva acestei societati a fost deschisa procedura reorganizarii judiciare si a falimentului in dosarul aflat pe rolul Tribunalului Arad.

Organele fiscale au constatat ca societatea petenta nu a putut prezenta un numar de facturi fiscale, aceste facturi nefiind inregistrate in evidenta contabila a societatii. Astfel organele de control au procedat in baza art. 14 si art. 19 din Legea nr. 87/1994, republicata, si art. 65 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata la estimarea taxei pe valoarea adaugata si a veniturilor aferente facturilor care lipsesc, rezultand impozit pe profit suplimentar, taxa pe valoarea adaugata suplimentara si impozit pe veniturile microintreprinderilor; pentru neplata acestor obligatii fiscale fiind calculate totodata si majorari si penalitati de întârziere.

Totodata s-a mai retinut ca societatea a retinut impozit pe veniturile din dividende, dar acesta nu a fost virat la bugetul de stat. Pentru nevirarea sumei reprezentand impozit pe veniturile din dividende au fost calculate majorari si penalitati de intarziere.

In Procesul Verbal incheiat de Activitatea de Control Fiscal s-a stabilit in sarcina petentei suma constand taxa pe valoarea adaugata suplimentara, majorari de intarziere si penalitati suplimentare aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara, impozit pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar, majorari de intarziere si penalitati suplimentare aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe dividende, majorari si penalitati aferente impozitului pe dividende, impozit pe profit stabilit suplimentar si majorari si penalitati aferente impozitului pe profit suplimentar.

Societatea comerciala X S.R.L. a depus contestatie împotriva Procesului verbal încheiat de organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, contestatie înregistrata la Activitatea de Control Fiscal Arad.

Activitatea de Control Fiscal Arad a transmis dosarul contestatiei depus de petenta împreuna cu referatul cu propuneri de solutionare, Serviciului Solutionare Contestatii, din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad.

Organele de control au constatat ca societatea petenta nu a putut prezenta un numar de facturi fiscale, aceste facturi nefiind inregistrate in evidenta contabila a societatii. De asemenea organele de control au mai constatat ca societatea a retinut impozit pe veniturile din dividende, dar nu l-a virat la bugetul de stat, iar in vederea stabilirii caracterului infractional al acestor fapte au formulat sesizarea penala catre Parchetul de pe langa Judecatorie.

La dosarul cauzei este depusa copia Sesizarii penale adresata Parchetului de pe langa Judecatoria Arad prin care Activitatea de Control Fiscal Arad solicita Parchetului sa dispuna inceperea cercetarilor in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii prevazute la art. 188 alin 2 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala Republicat si art. 11 lit b. din Legea 87/1994 republicata, raspunzator de faptele savarsite fiind administratorul societatii..

Deoarece, în referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, Activitatea de Control Fiscal Arad a aratat: “Organele de control au remis un exemplar al procesului verbal organelor de cercetare penala, in vederea stabilirii daca faptele prezentate sunt de natura infractionala, precum si pentru stabilirea persoanelor vinovate de faptele prezentate in acesta.”, iar organele administrativ - jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza solutionarea laturii penale deoarece prioritatea de solutionare în speta o au organele penale, potrivit principiului de drept “ penalul tine în loc civilul” consacrat prin art.19 alin. 2 din Codul de procedura penala, Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a procedat în conformitate cu prevederile art. 183 alin. 1 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, si a emis Decizia prin care a suspendat solutionarea contestatiei pâna la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Activitatea de Control Fiscal Arad a comunicat Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad rezolutia de scoatere de sub urmarire penala a invinuitului în calitate de administrator al societatii in cauza, respectiv adresa Parchetului de pe langa Judecatoria Arad si Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala respectiv si aplicarea unei sanctiuni cu caracter administrativ din dosarul prin care s-a dispus scoatere de sub urmarire penala a invinuitului.

In adresa transmisa Parchetului de pe langa Judecatoria Arad, urmare a faptului ca prin sesizarea penala Parchetului i-a fost solicitata inceperea cercetarilor in vederea constatarii existentei elementelor constitutive ale infractiunii in legatura cu patru categorii de

impozite si taxe: taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit, impozit pe veniturilor microintreprinderilor si impozit pe dividende, impreuna cu accesoriile acestora, iar in ordonanta data in dosar s-a pronuntat la un singur impozit, respectiv impozitul pe dividende, in conditiile in care Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Arad prin Decizie a suspendat solutionarea contestatiei depuse de S.C. X S.R.L., împotriva Procesului Verbal de Inspectie Fiscala incheiat de Activitatea de Control Fiscal, pâna la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, în cauza existând indiciile savârsirii unei infractiuni, pentru cele patru categorii de impozite si taxe: taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit, impozitul pe veniturilor microintreprinderilor si impozit pe dividende, impreuna cu accesoriile acestora, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a solicitat Parchetului de pe langa Judecatoria Arad comunicarea faptului daca s-a investit cu solutionarea sesizarii penale in legatura cu taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe profit si impozitul pe veniturilor microintreprinderilor, si daca la Parchetul de pe langa Judecatoria Arad exista dosar penal in care asociatul unic si administratorul societatii X, este cercetat pentru aspectele cuprinse in procesul verbal incheiat de Directia Controlului Fiscal Arad, in legatura cu taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe profit si impozitul pe veniturilor microintreprinderilor, deoarece organele administrativ-jurisdictionale, respectiv Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, nu se pot pronunta pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, prioritatea de solutionare în speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate în virtutea faptei infractionale, potrivit principiului de drept **“penalul tine în loc civilul”** consacrat prin art. 19 alin. 3 din Codul de procedura penala.

S.C. X S.R.L. printr-o adresa, inregistrata la Activitatea de Control Fiscal Arad, a depus o copie a Ordonantei de scoatere de sub urmarire penala si aplicarea unei sanctiuni cu caracter administrativ. Urmare acestei adrese Activitatea de Control Fiscal cu o adresa, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, a comunicat DGFP a judetului Arad - Serviciul Solutionare Contestatii adresa S.C. X S.R.L., aratand totodata ca “Fata de rezolutia Parchetului de pe langa Judecatoria Arad va solicitam punerea pe rol a contestatiei si solutionarea pe fond a acesteia.”

Urmare scrisorii Activitatii de Control Fiscal Arad, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Arad prin care ACF Arad a solicitat "repunerea pe rol a contestatiei si solutionarea pe fond a acesteia", in considerarea dispozitiilor pct. 10.5, 10.7 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005 "*Organul de solutionare competent va relua procedura administrativă, în conditiile art. 183 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, republicat, numai după încetarea definitiva si irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmărire penală trebuie însoțită de rezolutia motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată pana la rezolvarea cauzei penale.*

[...]

10.7. La reluarea procedurii administrative, organul de solutionare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire si cercetare penală punctul de vedere privind solutionarea contestatiei în raport de solutia organelor penale.", DGFP a judetului Arad a comunicat ACF Arad faptul ca in vederea reluarii procedurii administrative, are obligatia dovedirii încetării definitive si irevocabile a motivului care a determinat suspendarea, printr-un inscris emis de organele abilitate, solicitand totodata si exprimarea punctului de vedere in raport de solutia organelor penale, ACF Arad urmand a completa referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei in acest sens.

Activitatea de Control Fiscal Arad a raspuns printr-o adresa, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad transmitand referatul cu propuneri de solutionare pe fond a contestatiei formulate de S.C. X S.R.L., precum si Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala inregistrata la DGFP Arad si la ACF Arad, definitiva si irevocabila in solutionarea pe fond a acesteia.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 183 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, unde se precizeaza: “*Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea*”, se retine ca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investita sa se pronunte pe fond asupra contestatiei formulate de SC X S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a sustinerilor petentei, a constatarilor organelor de control si având în vedere cadrul legal în vigoare, s-au retinut urmatoarele:

A. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe dividende precum si majorarile de intarziere, respectiv dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe dividende, se retin urmatoarele:

In fapt, in urma verificarii s-a constatat ca societatea petenta nu a respectat prevederile art. 168 alin.1 din O.G. 61/2002, în sensul ca în cursul anului 2003 au fost ridicate dividende, impozitul pe dividende aferent fiind achitat partial ramanad de achitat parte din acest impozit.

Pentru nevirarea la termen a impozitului pe dividende au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere.

In drept, OG nr. 73 din 27 august 1999 privind impozitul pe venit:
“*ART. 33*

(1) Dividendul este orice distribuire facuta de o persoana juridică, în bani și/sau în natura, în favoarea actionarilor sau asociaților, din profitul stabilit pe baza bilanțului contabil anual și a contului de profit și pierderi.

(2) Se cuprind în aceasta categorie de venit, în vederea impunerii, și sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții.

ART. 36

(1) Veniturile sub forma de dividende distribuite, precum și sumele prevăzute la art. 33 alin. (2) se impun cu o cota de 5% din suma acestora.

(2) Veniturile sub forma de dobânzi se impun cu o cota de 1% din suma acestora.

ART. 37

(1) Obligația calculării, reținerii și virării impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor către acționari sau asociați. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite actionarilor sau asociaților pana la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plata a impozitului pe dividende este pana la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Pe cale de consecinta, din coroborarea normelor legale cu starea de fapt existenta rezulta ca in mod corect si legal organele fiscale au stabilit ca SC X SRL a retinut impozit pe veniturile din dividende, dar acesta nu a fost virat la bugetul de stat, asa cum rezulta si din procesul verbal, unde contabila societatii arata referitor la suma reprezentând impozit pe dividende urmatoarele: “conform extrasului de cont aceasta suma se afla in contul bancar al

SC X SRL nefiind distribuita in contul impozitului pe dividende datorat bugetului de stat.” Afirmatia petentei ca s-a achitat suma reprezentând impozit pe dividende, valoare depusa în contul societatii X la banca sa, nu a putut fi luata in considerare in situatia in care in OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare la art. 24 alin. 2 se precizeaza:

“(2) În cazul plății efectuate prin decontare bancară sau prin mandat poștal pentru obligațiile bugetare cu termen de plata fix sau stabilit sub forma de interval, **obligatia bugetară se considera plătită la data la care băncile debiteaza contul plătitorului pe baza instrumentelor de decontare specifice, confirmate prin ștampila și semnatura autorizata a acestora.**”, iar conform anexei la procesul verbal suma se afla in contul SC X SRL, dar obligatia bugetară de natura impozitului pe dividende nu se considera plătită, banca nedebitand contul societatii.

Astfel conform OG nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, pentru dividendele ridicate in cursul anului 2003, societatea avea obligatia de a achita o data cu plata dividendelor impozitul aferent, din care s-a achitat doar o parte din suma, ramand de plata suma contestata, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa.

Referitor la majorarile de intarziere, respectiv dobanzi si penalitatile aferente debitului suplimentar reprezentând impozitul pe dividende, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere, respectiv dobanzi si penalitati în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura impozitului pe dividende, nevirat de societatea petenta contestatia urmeaza a fi respinsa, si pentru debitele reprezentând majorari de întârziere si dobanzi, penalitati de întârziere aferente impozitului pe dividende, reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia va fi respinsa.

B. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor, precum si majorarile, respectiv dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, se retin urmatoarele:

In fapt, organele de control au verificat modul de virare si constituire a impozitului pe venit privind impunerea microintreprinderilor pe perioada 01.01.2002-31.12.2002, constatandu-se faptul ca societatea nu detine si nu a inregistrat in contabilitate un numar de facturi, procedandu-se la estimarea veniturilor si taxei pe valoarea adaugata aferente facturilor care lipsesc, conform art.19 din Legea 87/1994 republicata, utilizandu-se in acest scop valoarea medie a facturilor emise de societate in anul fiscal 2002.

Organele de control au stabilit un venit suplimentar din estimare cu impozitul pe venit aferent.

Pentru nerespectarea termenului de virare al impozitului pe veniturile microintreprinderilor prevazut la art.8 alin. 1 din O.G. nr.24/2001 organele de control au procedat la calculul majorarilor de intarziere si dobanzilor in conformitate cu prevederile art.1, pct.2 din O.G. nr.26/2001, art.13 din O.G. nr. 61/2002, art.108 si 109 alin (1) din O.G.92/2003, precum si penalitati de intirziere de 0.5% conform art.1, pct.3 din O.G. nr.26/2001, art.14, alin (1) din O.G. nr. 61/2002 si art.114 alin (1) din O.G.92/2003.

In drept, OG nr. 24 din 26 iulie 2001, cu modificarile si completarile ulterioare, privind impunerea microintreprinderilor:

“ART. 5

(1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microintreprinderi.

[...]

ART. 8

(1) Plata impozitului se face în lei, trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor. [...]

LEGEA nr. 87 din 18 octombrie 1994, republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale:

“ART. 14

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

Din coroborarea actelor normative mai sus citate, rezulta ca în mod corect și legal organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Arad au procedat la estimarea veniturilor aferente facturilor care lipsesc, utilizând valoarea medie a facturilor emise de societatea petenta în anul fiscal 2002. Valoarea medie a facturilor emise de SC X SRL a fost stabilită prin împartirea valorii veniturilor înregistrate de societate în anul fiscal 2002 la numărul de facturi emise în anul 2002 rezultând venitul/factura, pentru cele patru facturi lipsă stabilindu-se un venit suplimentar cu un impozit pe venit aferent.

Referitor la majorările de întârziere, respectiv dobânzi și penalitățile aferente debitului suplimentar reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor, se reține ca stabilirea de majorări de întârziere, respectiv dobânzi și penalități în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natură impozitului pe veniturile microintreprinderilor, stabilit suplimentar în sarcina societății petente contestatia urmează a fi respinsă, și pentru debitele majorări de întârziere și dobânzi, penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia va fi respinsă.

C. Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit, precum și majorările și penalitățile aferente impozitului pe profit, se rețin următoarele:

C.1. Pentru anul 2003:

În fapt, organul de control a constatat că la societate lipsesc cele trei exemplare ale câtorva facturi așa cum rezulta și din nota explicativă luată administratorului. Facturile în cauză nu se regăsesc ca fiind înregistrate în evidența contabilă a societății. Ca urmare organele de control au procedat la estimarea veniturilor și taxei pe valoarea adăugată aferente facturilor care lipsesc, conform art. 14 din Legea nr. 87/1994 republicată, utilizându-se în acest scop valoarea medie a facturilor emise de societate aferente anului fiscal 2003, stabilindu-se o diferență de venit aferentă fiecărei facturi, rezultând un impozit pe profit suplimentar.

Pentru neplata la termenul legal al impozitului pe profit organele de control au procedat la calculul dobânzi în conformitate cu prevederile art. 24 din Legea nr. 414/2002, coroborat cu art. 13 din O.G. nr. 61/2002, art. 114 și 115 alin (1) din O.G. 92/2003 precum și

penalitati de intirziere de 0.5% conform cu art. 14, alin.(1) din O.G. nr. 61/2002 si art.114 alin (1) si art. 120 din O.G.92/2003.

In drept, Legea nr. 414 din 26 iunie 2002, cu modificarile si completarile ulterioare, privind impozitul pe profit:

“ART. 2

(1) Cota de impozit pe profit este de 25%, cu exceptiile prevăzute de prezenta lege.

ART. 20

(1) Plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, pana la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor, cu excepția Băncii Naționale a României, a băncilor romane și a sucursalelor din România ale băncilor, persoane juridice străine, care efectuează plăți lunar, pana la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se calculează impozit. În acest scop profitul și impozitul pe profit se calculează și se evidențiază trimestrial, cumulativ de la începutul anului sau lunar, în cazul băncilor.

[...]

(3) Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la alin. (2), au obligația sa plătească în contul impozitului pe profit pentru trimestrul IV, pana la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor, o suma egala cu impozitul calculat și evidențiat pe trimestrul III, urmând ca regularizarea pe baza datelor din bilanțul contabil sa se efectueze pana la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare.”

LEGEA nr. 87 din 18 octombrie 1994 , republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale:

“ART. 14

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

C.2. Pentru anul 2004:

In fapt, in urma verificarii efectuate s-a constatat ca lipsesc cele trei exemplare ale catorva facturi asa cum rezulta si din nota explicativa luata administratorului societatii; facturile mentionate mai sus nu s-au regasit ca fiind inregistrate in evidenta contabila a societatii.

Din facturile mentionate mai sus rezulta ca o parte au fost emise in trimestrul IV 2004.

Ca urmare organele de control au procedat la estimarea veniturilor si taxei pe valoarea adaugata aferente facturilor care lipsesc, conform art. 14 din Legea 87/1994 Republicata, art. 65 alin. 1 din OG 92/2003, Republicata utilizandu-se in acest scop valoarea medie a facturilor emise de societate aferente anului fiscal 2004. Valoarea medie a facturilor emise de catre societate s-a stabilit prin impartirea valorii veniturilor inregistrate de societate in anul fiscal 2004 la numarul de facturi emise in anul 2004 rezultand astfel venitul pentru o factura.

Facturile neinregistrate de societate in trimestrul IV 2004 s-au impartit de catre organele de control in functie de zilele din perioada 21.10.2004 - 21.11.2004, deoarece incepand cu data de 22.11.2004 este numit administrator judiciar SC E SRL.

Pentru nevirarea impozitului pe profit suplimentar aferent anului 2004, organele de control au procedat la calculul dobanzilor aferente in conformitate cu prevederile art. 34 din Legea 571/2003, coroborat cu art 13 din OG 61/2002, art. 114 si art. 115 alin (1) din OG 92/200.

De asemenea societatea a fost sanctionata cu o penalitate de intarziere de 0,5 % pentru fiecare luna si/sau fractiuni de luna de intarziere începând cu data de întâi a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termene de plata conform art. 114, alin.(1) si art.120 din OG 92/2003.

In drept, OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală:

“ART. 65

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

ART. 34

(1) Contribuabilii au obligația de a plăti impozitul pe profit trimestrial, pana la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu este prevăzut altfel.”

Pe cale de consecinta, in situatia constatarii lipsei celor trei exemplare ale facturilor aferente anului 2004, in mod corect si legal organele fiscale din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad au procedat la estimarea veniturilor societatii prin utilizarea valorii medii a facturilor emise de societatea petenta in anul 2003, respectiv in anul 2004, motiv pentru care pentru capatul de cerere privind impozitul pe profit suplimentar stabilit in perioada 01.01.2003 - 31.12.2004, contestatia urmeaza a fi respinsa.

Referitor la majorarile de intarziere, respectiv dobanzi si penalitatile aferente debitului suplimentar reprezentând impozitul pe profit, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere, respectiv dobanzi si penalitati în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura impozitului pe profit, stabilit suplimentar in sarcina societatii petente contestatia urmeaza a fi respinsa, si pentru debitele reprezentând majorari de întârziere si dobanzi, penalitati de întârziere aferente impozitului pe profit, reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia va fi respinsa.

D. Referitor la capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata, precum si majorarile si penalitatile aferente taxei pe valoarea adaugata, se retin urmatoarele:

D.1. Pentru perioada 01.01.2002 - 31.05.2002

In fapt, in urma verificarii efectuate s-a constat ca lipsesc cele trei exemplare ale unei facturi asa cum rezulta si din nota explicativa luata administratorului. Factura mentionata mai sus nu se regaseste ca fiind inregistrata in evidenta contabila a societatii. Ca urmare organele de control au procedat la estimarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii care lipseste, conform art. 14 din Legea nr. 87/1994 republicata utilizandu-se in acest scop

valoarea medie a facturilor emise de societate aferente anului fiscal 2002. Valoarea medie a facturilor emise de catre societate s-a stabilit prin impartirea valorii veniturilor inregistrate de societate in anul fiscal 2002 la numarul de facturi emise in anul 2002 rezultand astfel un venit pentru o factura si o taxa pe valoarea adaugata aferenta. In urma estimarii efectuate s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara aferenta lunii ianuarie 2002

In drept, LEGEA nr. 87 din 18 octombrie 1994 , republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale:

“ART. 14

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

OUG nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

“CAP. 5

Cotele de impozitare

ART. 16

Taxa pe valoarea adăugată se calculează prin aplicarea cotei stabilite de prezenta ordonanța de urgență asupra bazei de impozitare determinate în condițiile art. 13.

ART. 17

În România se aplica următoarele cote:

A. Cota de 19% pentru operațiunile privind livrările de bunuri mobile și transferurile proprietății bunurilor imobile efectuate în țara, prestările de servicii, precum și importul de bunuri, cu excepția celor prevăzute la lit. B.

ART. 33

Nerespectarea prevederilor art. 25 referitoare la obligațiile plătitorilor de taxa pe valoarea adăugată se sancționează conform Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, cu excepția nerespectării obligației de depunere lunară a decontului de taxa pe valoarea adăugată, care se sancționează conform Ordonanței Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, republicată, cu modificările ulterioare.”

D.2. Pentru perioada 01.06.2002 - 31.12.2003

In fapt, verificarea taxei pe valoarea adaugata s-a efectuat in conformitate cu prevederile Legii 345/2002, a HG 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii 345/2002, HG 22/2003, OG 36/2003, HG 348/2003, OMF 728/2002.

Organele de insectie fiscala au constatat ca lipsesc cele trei exemplare ale catorva facturi asa cum rezulta din nota explicativa luata administratorului societatii. Facturile mentionate mai sus nu se regasesc ca fiind inregistrate in evidenta contabila a societatii. Ca urmare organele de control au procedat in baza art. 19 din Legea 87/1994 republicata estimarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor care lipsesc utilizandu-se in acest scop valoarea medie a facturilor emise de societate pe ani fiscali. Astfel pentru anul 2002 valoarea medie a facturilor emise de catre societate s-a stabilit prin impartirea valorii veniturilor inregistrate la nr. de facturi emise iar conform art. 20 alin 1 din Legea 345/2002 organele de inspectie fiscala au aplicat cota de 19% de taxa pe valoarea adaugata rezultand in urma estimarii taxa pe valoarea adaugata suplimentara pentru perioada 01.06.2002 - 31.12.2002.

Pentru anul 2003 valoarea medie a facturilor emise de catre societate s-a stabilit prin impartirea valorii veniturilor inregistrate la nr. de facturi emise. Conform art. 20 alin 1 din Legea nr. 345/2002 organele de inspectie fiscala au aplicat cota de 19% de taxa pe valoarea adaugata, rezultand o taxa pe valoarea adaugata suplimentara pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003.

In concluzie in urma estimarii s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara pentru perioada 01.06.2002 - 31.12.2003.

In drept, LEGEA nr. 87 din 18 octombrie 1994 , republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale:

“ART. 14

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

Legea nr. 345 din 1 iunie 2002, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată:

“ART. 20

(1) În România cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplica operațiunilor impozabile, cu excepția celor scutite de taxa pe valoarea adăugată.”

D.3. Pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2004:

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat lipsa unor facturi fiscale, facturi ce nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii pentru care s-a trecut la estimarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor care lipsesc utilizandu-se valoarea medie a facturilor emise de societate pe anii fiscali, prezentate in anexa la procesul verbal in cauza.

Astfel, pentru anul 2004 valoarea medie a facturilor emise de catre societate s-a stabilit prin impartirea valorii veniturilor inregistrate la nr. de facturi emise. Conform art. 140 alin 1 din Legea nr. 571/2003 organele de inspectie fiscala au aplicat cota de 19% de taxa pe valoarea adaugata, rezultand o taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar organele de control au procedat la calculul majorarilor de intarziere si al penalitatilor in conformitate cu prevederile art.31 din O.U.G. nr.17/2000,art.33 din Legea nr.345/2002, art.157 din Legea nr.571/2003 coroborat cu art. 13 din O.G. nr. 11/1996 cu modificarile ulterioare, art.13 din O.G. nr. 61/2002, art.114 si 115 din O.G.92/2003 republicata.

In drept, OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală:

“ART. 65

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal:

“ART. 140

(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplica asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”

ART. 155

(1) Orice persoana impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, are obligația sa emita factura fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. [...]

ART. 156

(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidentei operațiunilor impozabile:

a) sa țină evidenta contabila potrivit legii, astfel încât sa poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectata pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;

b) sa asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidentelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată; [...]

ART. 158

(1) Orice persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 156 alin. (2) și (3), la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și cu legislația vamală în vigoare.

(2) Taxa pe valoarea adăugată se administrează de către organele fiscale și de autoritățile vamale, pe baza competențelor lor, așa cum sunt precizate în prezentul titlu, în normele procedurale în vigoare și în legislația vamală în vigoare.”

Din analiza situației de fapt existente, respectiv lipsa celor trei exemplare ale facturilor aferente perioadelor descrise în prezenta decizie la pct. D.1., D.2. și D.3., prin prisma dispozițiilor legale în vigoare pentru cele trei perioade, respectiv:

- perioada 01.01.2002 - 31.05.2002

Legea nr. 87 din 18 octombrie 1994 , republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale, OUG nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adăugată;

- perioada 01.06.2002 - 31.12.2003

Legea nr. 87 din 18 octombrie 1994 , republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale, Legea nr. 345 din 1 iunie 2002, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată;

- perioada 01.01.2004 - 31.12.2004:

OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal;

rezulta ca în mod corect și legal, organele fiscale au procedat la estimarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor care lipsesc utilizându-se în acest scop valoarea medie a facturilor emise de societate în anii fiscali aferenți, aplicându-se cota de taxa pe valoarea adăugată stabilită prin normele legale în vigoare, motiv pentru care pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată, contestația urmează a fi respinsă.

Referitor la majorările de întârziere, respectiv dobânzi și penalitățile aferente debitului suplimentar reprezentând taxa pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere, respectiv dobânzi și penalități în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, stabilit suplimentar în sarcina societății petente contestația urmează a fi respinsă, și pentru debitul total majorări de întârziere, dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea

adaugata, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

Afirmatiile petentei din contestația formulată referitoare la faptul că “nu-mi explic și nu am realizat că-mi lipsesc facturile menționate în procesul verbal” nu au putut fi luate în considerare, în condițiile în care facturile intra în categoria documentelor cu regim special, acestea având un regim strict determinat în ceea ce privește circulația, completarea și păstrarea, fiind documente care afectează patrimoniul firmei.

În Monitorul Oficial al României nr. 368 din 19 decembrie 1997 a fost publicată Hotărârea Guvernului nr. 831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în care se stipulează:

“ANEXA 1B

NORME METODOLOGICE

pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă

ART. 1

Persoanele juridice și persoanele fizice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, au obligația să organizeze și să asigure evidența, gestionarea și corectă utilizare a formularelor cu regim special de inseriere și numerotare, cum sunt: facturile, chitanțele, avizele de însoțire a mărfii, alte documente, cu ajutorul cărora se stabilesc volumul de activitate, plățile și încasările efectuate în raport cu bugetul de stat, clienții, furnizorii sau cu alte persoane fizice și juridice.

ART. 3

Organizarea gestionării, folosirii și evidenței formularelor prevăzute la art. 2 se face potrivit prevederilor prezentelor norme metodologice, iar răspunderea revine administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane care au obligația gestionării patrimoniului.

ART. 5

[...]

Formularele cu regim special de inseriere și numerotare se eliberează din magazie pe baza bonului de consum, dintr-un bonier distinct, gestionat de persoana imputernicită în acest scop de către administratorul, ordonatorul de credite sau alte persoane care au obligația gestionării patrimoniului.

La eliberarea din magazie a acestor formulare, în bonul de consum se înscrie, în mod obligatoriu, seria și numerele aferente formularelor respective.

ART. 6

Salariații care primesc spre folosință aceste formulare răspund de utilizarea lor, pentru consemnarea operațiunilor legale, și au obligația să justifice în orice moment existența lor.

ART. 12

Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii. [...]”

Din coroborarea dispozițiilor legale de mai sus rezulta că administratorul avea obligația să organizeze și să asigure evidența, gestionarea și corectă utilizare a formularelor cu regim special de inseriere și numerotare, respectiv facturile care nu au putut fi prezentate

organelor de control. Evidenta acestor documente cu regim special se tine cu ajutorul "Fisei de magazie a documentelor cu regim special", in cadrul careia se inregistreaza fiecare document la intrarea, respectiv iesirea din gestiune, fiind necesara justificarea fila cu fila atat a celor folosite, cat si a celor anulate sau nefolosite, salariații care au primit spre folosinta aceste formulare răspunzand de utilizarea lor, pentru consemnarea operațiilor legale, și fiind obligația sa justifice în orice moment existenta lor, iar lipsa sau pierderea acestora trebuind sa fie sesizata de catre administratorul societatii care trebuia sa dispuna cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsa sau pierderea și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.

Mai mult, in situatia in care lipsesc toate cele trei exemplare ale facturilor (albastru - exemplarul 1, roșu - exemplarul 2, verde - exemplarul 3) si nici in timpul controlului si nici in sustinerea contestatiei petenta nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte sumele inscrise in facturile lipsa, organele de control neputand stabili pe baza evidentei contabile impozitele, taxele și contribuțiile datorate, in mod corect si legal au procedat la estimarea veniturilor si taxei pe valoarea adaugata care lipsesc prin utilizarea valorii medii a facturilor emise de catre societate, conform dispozitiilor art. 14 din Legea nr. 87 din 18 octombrie 1994 , republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale si art. 65 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, pentru capetele de cerere de la punctele B, C si D contestatia urmand a fi respinsa.

Potrivit art. 175 din Codul de procedura fiscală, republicat, care dispune:

"Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...]

b) obiectul contestatiei;

*c) **motivele de fapt si de drept;***

d) dovezile pe care se intemeiaza

petentul avea obligatia motivarii contestatiei in drept, iar acesta nu a prezentat in continutul contestatiei si nici din documentele depuse la dosar motivele de drept pe care isi intemeiaza contestatia, motivatiile din contestatia formulata neputand fi luate in considerare in solutionarea contestatiei, motiv pentru care contestatia formulata urmeaza a fi respinsa.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în temeiul art. 33, art. 36, art. 37 din OG nr. 73 din 27 august 1999 privind impozitul pe venit, art. 5, art. 8 din OG nr. 24 din 26 iulie 2001, cu modificarile si completarile ulterioare, privind impunerea microintreprinderilor, art. 14 din Legea nr. 87 din 18 octombrie 1994 , republicată, pentru combaterea evaziunii fiscale, art. 2, art. 20 din Legea nr. 414 din 26 iunie 2002, cu modificarile si completarile ulterioare, privind impozitul pe profit, art. 65 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, art. 19, art. 34, art. 140, art. 155, art. 156, art. 158, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 5, art. 16, art. 17, art. 33 din OUG nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 20 Legea nr. 345 din 1 iunie 2002, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată, coroborat cu art. 175, art. 185 din Codul de procedura fiscală, republicat, Legea nr. 348 din 14 iulie 2004 privind denominarea monedei naționale, se

DECIDE

Respingerea contestatiei depuse de **S.C. X S.R.L.** împotriva Procesului Verbal de Inspectie Fiscala incheiat de Activitatea de Control Fiscal, pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara, impozit pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar, impozit pe dividende, impozit pe profit stabilit suplimentar cu majorari, dobanzi si penalitati aferente.

GD/CL
6 ex /16.11.2005