Sinteză de jurisprudență fiscală națională

Autor: Anca-Mihaela Ion, judecător, Curtea de Apel Cluj, secția a III-a de contencios administrativ și fiscal

1. Stabilirea bazei de impozitare prin estimare – impozit pe venit *vs.* TVA. Nepunere la dispoziția organului fiscal a documentelor necesare. Depunere dovezi în instanță

Din perspectiva impozitului pe venit, contribuabilul care nu a pus la dispoziţia organului fiscal evidenţele contabile sau fiscale ori declaraţiile fiscale sau documentele şi informaţiile necesare nu poate să înlăture rezultatul estimării realizate de către organul fiscal prin prezentarea ulterioară, în instanţă, a registrelor, documentelor şi informaţiilor pe care ar fi trebuit să le prezinte organului fiscal la solicitarea acestuia, întrucât situaţia acestui contribuabil care, deşi notificat în mod repetat în acest sens, a omis să îşi îndeplinească obligaţia legală de a prezenta organului fiscal cele solicitate nu este similară contribuabilului care se manifestă cu bună-credinţă, punând la dispoziţia organului fiscal informaţiile şi documentele solicitate, iar în instanţă doar suplimentând aceste informaţii şi documente cu unele pe care nu le-a putut procura la momentul inspecţiei fiscale. În ceea ce priveşte TVA-ul, situaţia este diferită, întrucât, spre deosebire de stabilirea bazei de impozitare prin estimare, care nu mai poate fi combătută cu probe suplimentare depuse în instanţă, dacă se concluzionează că a fost realizată legal, din perspectiva TVA-ului, contribuabilul poate depune dovezi în susţinerea apărărilor formulate inclusiv în instanţă, numai o astfel de interpretare fiind în acord cu principiile statuate în jurisprudenţa CJUE privitoare la sistemul comun al taxei pe valoare adăugată.

(C.A. Cluj, dec. civ. nr. 543 din 11 mai 2022)

În memoriul de recurs dedus judecăţii, recurenta PFA A.T.A. a invocat argumente care pot fi încadrate în motivul de recurs reglementat de prevederile art. 488 alin. (1) pct. 8 C.proc.civ., arătând că instanţa de fond a înlăturat în mod nelegal înscrisurile administrate ca probe în faţa instanţei, că, în ceea ce priveşte impozitul pe venit, nu erau întrunite condiţiile pentru estimarea bazei impozabile, iar, în ceea ce priveşte modul de aplicare a metodei estimării, în mod nelegal se iau în considerare doar veniturile, iar nu şi cheltuielile, și referitor la taxa pe valoare adăugată, recurenta a formulat critici din perspectiva locului prestării serviciilor şi al calităţii de persoană impozabilă a beneficiarului serviciilor.

Analizând susţinerile recurentei, Curtea reţine că, potrivit stării de fapt reţinute de instanţa de fond, prin Decizia de impunere nr. 2576 din data de 27.01.2017, emisă de Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice Bistriţa-Năsăud – Serviciul inspecţie fiscală persoane fizice, s-au stabilit în sarcina reclamantei PFA A.T.A. obligaţii fiscale suplimentare de plată cu titlu de TVA în valoare totală de 67.111 lei, obligaţii aferente perioadei 01.11.2011 – 01.11.2016, iar, prin Decizia de impunere nr. 2577 din data de 27.01.2017, obligaţii suplimentare cu titlu de impozit pe venit în valoare totală de 19.906 lei, precum şi contribuţii sociale în valoare totală de 4.876 lei, obligaţii aferente perioadei 24.08.2011-31.12.2014.

Anterior emiterii acestor decizii de impunere, organul fiscal a realizat mai multe demersuri pentru contactarea reprezentantului reclamantului în vederea efectuării inspecţiei fiscale.

Astfel, potrivit Procesului-verbal nr. 1882/26.09.2016, în data de 07.06.2016, i-a fost comunicat reclamantei Avizul de inspecţie fiscală nr. 1118/01.06.2016, iar, ulterior, echipa de inspecţie fiscală s-a deplasat la domiciliul fiscal al

contribuabilului în vederea începerii inspecţiei fiscale, însă reprezentantul reclamantei nu a fost găsit la domiciliul cunoscut, acesta aflându-se în acel moment în Franța, unde desfăşoară activitate, împrejurare în raport cu care a fost emisă Invitaţia nr. 1883/26.09.2016, prin care s-a solicitat prezenţa contribuabilului în data de 10.10.2016 la sediul organului fiscal, punându-i-se în vedere să prezinte o serie de documente: Registrul-jurnal de încasări şi plăţi, Registrul inventar, Registrul unic de control, declaraţii de venit, deconturi TVA, Jurnale de vânzări, Jurnale de cumpărări, documente privind înregistrarea veniturilor şi cheltuielilor pentru perioada 24.08.2011-30.04.2016.

Ulterior, ca urmare a faptului că reprezentantul contribuabilului nu a dat curs invitaţiei, a fost emisă Somaţia nr. 1973/11.10.2016, prin care se punea în vedere contribuabilului să se prezinte, în data de 19.10.2016, la sediul organului fiscal, cu documentele anterior menţionate, nici această somaţie nefiind respectată, astfel că organul de inspecţie fiscală a stabilit o nouă dată a începerii inspecţiei fiscale, comunicată reprezentantului contribuabilului prin e-mail, la data de 18.01.2017, la care acesta a răspuns, arătând că, aflându-se în Franţa, a fost în imposibilitate de a se prezenta în faţa organului fiscal, menţionând, totodată, că urma ca în curând să vină în România şi să se prezinte cu documentele solicitate la control.

Ca urmare a celor de mai sus, în data de 20.01.2017, organul fiscal a realizat o nouă comunicare cu reprezentantul contribuabilului, tot prin e-mail, prin care i se aducea la cunoştinţă că inspecţia fiscală nu mai poate fi amânată, îndrumând contribuabilul și cu privire la modalităţile de transmitere a documentelor solicitate expres pentru verificarea fiscală, respectiv că acestea pot fi transmise prin poştă (servicii de curierat), printr-o terţă persoană (contabil) sau scanate şi trimise pe adresa de e-mail. Totodată, contribuabilul a fost avertizat că, în situaţia în

care nu prezintă documentele solicitate, organul fiscal va proceda la stabilirea obligaţiilor fiscale prin estimarea bazei de impunere.

Or, în raport de această stare de fapt, Curtea nu poate reţine că estimarea bazei impozabile s-ar fi realizat de către organul fiscal în mod arbitrar, fără a fi îndeplinite condiţiile legale pentru a se proceda în această manieră.

Puteți citi continuarea articolului în nr. 6/2022 al revistei Tax Magazine. Găsiți aici mai multe detalii despre abonamentele Tax Magazine.