

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
S A L A J

DECIZIA Nr. 6

din 2007

Privind soluționarea contestației formulată de S.C. S.R.L cu sediul social în localitatea str. nr. , bl. , sc. , ap. , județul Sălaj, împotriva Deciziei de impunere nr. din data de , înregistrată la D.G.F.P.Sălaj sub nr. din .

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sălaj a fost sesizată de către Activitatea Controlului Fiscal Sălaj cu adresa nr. cu privire la contestația formulată de către de către S.C. S.R.L împotriva deciziei de impunere nr. din emisă în baza raportului de inspecție fiscală înregistrat la A.C.F.Sălaj sub nr. din si a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .

Contestația împotriva acestora a fost înregistrată la A.C.F.Sălaj sub nr. din data de fiind formulată în termen si semnată în original de către reprezentantul legal al societății.

Obiectul contestației îl constituie impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată si accesoriile aferente acestora stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. din .

Constatand ca în spetă sunt respectate prevederile art. 175, 176, 177 si 179 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra cauzei.

I. Societatea formulează contestație împotriva obligatiilor bugetare stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr.163 din 17.07.2006 acestea reprezentând:

- tva 14513 lei;
- dobânzi 1627 lei;
- penalități 511 lei;
- impozit pe profit 11798 lei;
- dobânzi 2653 lei;
- penalități 393 lei.

Prin contestatia fomulată solicită admiterea contestatiei în sensul anulării măsurilor dispuse prin documentele enumerate precum si diminuarea obligatiilor de plată cu suma de 31495 lei reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată si accesoriile aferente.

În susținerea contestației formulată invocă următoarele motive:

În fapt în mod gresit s-a dispus de către A.C.F. Sălaj în sarcina societății plata sumei de 31495 lei cu titlu de tva, impozit pe profit, cu dobânzile si penalitățile aferente.

Motivatia referitoare la cele 4 facturi fiscale, în baza cărora societatea a achiziționat bazine de inox si băuturi spirtoase, în sensul că nu îndeplinesc calitatea de document justificativ si în consecință cheltuiala nu poate fi înregistrată în contabilitate este neîntemeiată chiar contradictorie.

Potrivit art. 6 din Legea 82/1991, în speță factura fiscală, potrivit H.G. Nr. 831/1997, este document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și cumpărătorului.

În concordanță cu cele arătate motivatia de drept expusă cum, că potrivit art. 21 alin.(4) lit. f) din Codul fiscal cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune după caz vine în contradicție cu motivatia de fapt atâta timp cât se retine că un număr de 4 facturi fiscale au fost înregistrate în evidența contabilă.

Faptul că S.C. S.R.L. Baia Mare este fictivă nu poate fi imputat societății atâta timp cât din punct de vedere obiectiv nu numai că nu a avut posibilitatea verificării acestui aspect, dar nici nu a avut motive să o facă din moment ce reprezentantul societății a înscris în facturile fiscale, codul fiscal, cu nr. de înregistrare de la Registrul Comerțului.

Ceea ce nu a înțeles organul de control este că documentul justificativ, instrumentul folosit pentru înregistrarea în evidențele contabile există și nu poate fi negat, mai ales că existența lui este reținută în actul de control, confundând cu operațiunea comercială **negotium** care din punct de vedere legal este pusă la îndoială însă așa cum s-a arătat societatea a acționat cu bună credință potrivit art. 1909 Cod civil, beneficiind de prezumția de proprietate. Asadar din punct de vedere al instrumentului, factura poate fi considerată document justificativ pentru înregistrarea în evidența contabilă chiar dacă vânzătorul este fictiv.

Mai mult textul art. 21 alin.(4) lit. f) din Codul fiscal se referă la existența facturii ca mijloc de probă nicidecum la valabilitatea operațiunii comerciale, calitate recunoscută de art. 46 din Codul comercial unde factura acceptată capătă calitatea de instrument probator.

Pe de altă parte societatea a revândut toate bunurile achiziționate cu cele 4 facturi, operațiuni comerciale înregistrate în evidențele contabile pentru care s-au achitat obligațiile bugetare și despre care organul de control nu aminteste, ceea ce demonstrează că operațiunea este legală. În aceste condiții dacă s-ar urma logica organului de control ar trebui ca nici operațiunea comercială a revinderii să nu fie considerată legală, neexistând documente justificative, și așa mai departe până la ultimul cumpărător.

Fată de motivele prezentate apreciază că se impune admiterea contestației formulată în baza prevederilor Legii 82/1991, H.G. 831/1997, Codului fiscal și ale Codului de procedură fiscală.

II. Din raportul de inspecție fiscală nr. _____ care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. _____ din data de _____ referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

Impozitul pe profit

În baza Legii 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și a H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice date în aplicare s-a procedat la verificarea impozitului pe profit.

Perioada verificată: 01.04.2004 - 31.03.2006.

Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. _____ S.R.L și S.C. _____

S.R.L cu sediul social în localitatea Baia Mare, județul Maramures, CUI R. _____, înregistrată la ORC Maramures sub nr. _____.

În cursul anului 2004 în evidența contabilă a S.C. _____ S.R.L au fost identificate un număr de 4 facturi fiscale de la S.C. _____ S.R.L. după cum urmează:

1. Factura fiscală seria nr. din 14.05.2004 în valoare totală de 29665 lei din care tva 4736 lei;
2. Factura fiscală seria nr. din 19.08.2004 în valoare totală de 9032 lei din care tva 1442 lei;
3. Factura fiscală seria nr. din 23.08.2004 în valoare totală de 10549 lei din care tva 1684 lei;
4. Factura fiscală seria nr. din 11.09.2004 în valoare totală de 41650 lei din care tva 6650 lei.

Din verificarea efectuată s-au constatat următoarele deficiente privind completarea facturilor fiscale primite de la S.C. S.R.L. si înregistrate în evidenta contabilă a S.C. S.R.L.:

1. Pentru factura fiscală seria nr. din 14.05.2004:
 - codul fiscal al furnizorului;
 - adresa furnizorului;
 - banca si nr. de cont al furnizorului;
 - banca si nr. de cont al clientului;
 - semnătura delegatului.
2. Pentru factura fiscală seria nr. din 19.08.2004:
 - adresa furnizorului;
 - banca si nr. de cont al clientului;
 - CNP delegat;
 - ora expeditiei;
 - semnătura delegatului.
3. Pentru factura fiscală seria nr. din 23.08.2004:
 - codul fiscal;
 - adresa furnizorului;
 - CNP delegat;
 - ora expeditiei;
 - semnătura delegatului.
4. Pentru factura fiscală seria nr. din 11.09.2004:
 - adresa furnizorului;
 - banca si nr. de cont al furnizorului;
 - cota de taxă pe valoarea adăugată;
 - CNP delegat;
 - ora expeditiei;
 - semnătura delegatului.

Contravaloarea celor 4 facturi a fost achitată exclusiv în numerar de către S.C. S.R.L.. Facturile fiscale : seria nr. , seria nr. si seria nr. nu sunt executate pe hârtie autocopiativă cu elemente de securizare specială conform art. 1.1 din O.M.F.P. Nr. 989/2002-privind numerotarea si înscrierea formularelor cu regim special.

Prin adresa înregistrată la A.C.F. Sălaj sub numărul s-a solicitat A.C.F. Maramures efectuarea unui control la S.C.

S.R.L. înmatriculată la ORC Maramures sub nr. în vederea stabilirii realității si legalității operatiunilor comerciale dintre aceasta si S.C. S.R.L.

Prin adresa nr. înregistrată la A.C.F. Sălaj sub nr. A.C.F. Maramures comunică următoarele:

- S.C. S.R.L. nu figurează în baza de date a D.G.F.P. Maramures;

- Facturile fiscale seria nr. si seria nr. au fost ridicate de S.C. S.R.L., CUI ;

- Facturile fiscale seria nr. si seria nr. nu sunt aferente D.G.F.P. Maramures;

In urma verificării realității existentei societății mai sus mentionate după denumire, cod fiscal nr. înregistrare la ORC Maramures si în baza de date a M.F.P. s-au constatat următoarele:

- în județul Maramures nu există societate comercială având denumirea S.C. S.R.L. sau S.C. S.R.L.;
- nu există nici o societate comercială având codul fiscal R , cod fiscal ce apare înscris în facturile de la S.C. S.R.L.;
- numărul de înregistrare la Registrul comerțului J , înscris în cele 4 facturi fiscale de la S.C. S.R.L. este atribuit la S.C. S.R.L. având codul fiscal , societate care are activitatea suspendată începând cu luna august 2001.

Având în vedere faptul că S.C. S.R.L, societate de la care s-a aprovizionat S.C. S.R.L. nu a putut fi identificată neputându-se stabili proveniența mărfurilor facturate de aceasta, nu se poate considera că facturile în cauză au la bază operațiuni reale ce pot fi înregistrate în evidența contabilă a cumpărătorului.

Conform art. 6 din Legea 82/1991, republicată facturile fiscale emise de S.C. S.R.L nu îndelinesc calitatea de document justificativ.

In conformitate cu art. 21, alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003 cu modificările si completările ulterioare:

“ Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor...;

In concluzie cheltuielile în sumă de 76383 lei, înregistrate în evidența contabilă a S.C. S.R.L., în baza celor 4 facturi fiscale emise de S.C.

S.R.L, nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, din care suma de 35000 lei este aferentă lunii septembrie 2004 iar suma de 41383 lei a fost înregistrată pe cheltuieli în perioada mai 2004-2006 martie 2006.

Tinând cont de cele prezentate mai sus în timpul inspecției fiscale s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de 11798 lei.

Pentru neplata impozitului pe profit stabilit suplimentar s-a procedat la calculul dobânzilor si penalităților de întârziere conform legislației în vigoare până la data de 30.06.2006.

In concluzie sumele suplimentare privind impozitul pe profit stabilit de catre organul de inspectie fiscală prin procesul verbal nr. 2937 din 17.07.2006 se prezintă astfel:

- impozit pe profit 11798 lei;
- dobânzi 2653 lei;
- penalități 393 lei.

Taxa pe valoarea adăugată

Având în vedere faptul că S.C. S.R.L. nu a putut fi identificată, nu este înregistrată ca plătitoare de tva si cele patru facturi fiscale emise de aceasta nu contin toate datele prevăzute în mod obligatoriu (deficiente prezentate la capitolul impozit pe profit) în baza art. 145 alin. (8) coroborat cu art. 155, ali. (8) din Codul fiscal tva aferentă celor 4 facturi fiscale înregistrată în evidența contabilă a S.C. S.R.L. nu este deductibilă din punct de vedere fiscal.

Pentru neplata taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar s-a procedat la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere conform legislației în vigoare. Dobânzile și penalitățile au fost calculate până la data de 30.06.2006.

În concluzie sumele suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată stabilită de către organul de inspecție fiscală prin procesul verbal nr. din se prezintă astfel:

- tva 14513 lei;
- dobânzi 1627 lei;
- penalități 511 lei;

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere constatarile organelor de control fiscal, susținerile contestatarii precum și prevederile legale în materie au rezultat următoarele:

În fapt la S.C. S.R.L s-a desfășurat inspecția fiscală generală și a cuprins perioada 01.04.2004-31.03.2006.

În timpul inspecției fiscale s-a constatat că în cursul anului 2004 în evidența contabilă a S.C. S.R.L au fost înregistrate un număr de 4 facturi fiscale emise de S.C. S.R.L. după cum urmează: factura fiscală seria

nr. , factura fiscală seria nr. din 19.08.2004, factura fiscală seria nr. din 23.08.2004, factura fiscală seria nr. din 11.09.2004, facturi care au prezentat deficiențe în ceea ce privește modul de completare al acestora de către furnizor, iar în cazul facturilor seria nr. , seria nr. și seria nr. nu au fost executate pe hârtie autocopiativă cu elemente speciale de securizare așa cum este prevăzut în O.M.F. Nr. 989/2002.

Prin adresa înregistrată la A.C.F. Sălaj sub numărul s-a solicitat A.C.F. Maramures efectuarea unui control la S.C. S.R.L. înmatriculată la ORC Maramures sub nr. în vederea stabilirii

realității și legalității operațiunilor comerciale dintre aceasta și S.C. S.R.L.

Prin adresa nr. înregistrată la A.C.F. Sălaj sub nr. A.C.F. Maramures comunică următoarele:

- S.C. S.R.L. nu figurează în baza de date a D.G.F.P. Maramures;

- Facturile fiscale seria nr. și seria nr. au fost ridicate de S.C. S.R.L., CUI ;

- Facturile fiscale seria nr. și seria nr. nu sunt aferente D.G.F.P. Maramures;

În urma verificării realității existentei societății mai sus menționate după denumire, cod fiscal nr. înregistrare la ORC Maramures în baza de date a M.F.P. s-au constatat următoarele:

- în județul Maramures nu există societate comercială având denumirea S.R.L. sau S.C. S.R.L.;

- nu există nici o societate comercială având codul fiscal R , cod fiscal ce apare înscris în facturile de la S.C. S.R.L.;

- numărul de înregistrare la Registrul comerțului J , înscris în cele 4 facturi fiscale de la S.C. S.R.L. este atribuit la S.C. CENTRUL S.R.L. având codul fiscal , societate care are activitatea suspendată începând cu luna august 2001.

Având în vedere faptul că S.C. S.R.L, societate de la care s-a aprovizionat S.C. S.R.L. nu a putut fi identificată neputându-se stabili proveniența mărfurilor facturate de aceasta, nu se poate considera că facturile

în cauză au la bază operatiuni reale ce pot fi înregistrate în evidenta contabilă a cumpărătorului.

Urmare celor comunicate de către A.C.F. Maramures organul de control a constatat că facturile în cauză nu îndeplinesc calitatea de document justificativ si au stabilit obligatii suplimentare de plata după cum urmează:

- tva	14513 lei;
- dobânzi	1627 lei;
- penalități	511 lei;
- impozit pe profit	11798 lei;
- dobânzi	2653 lei;
- penalități	393 lei.

Din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei încheiat de către A.C.F. Sălaj se retine că în timpul controlului societatea nu a putut face dovada faptului că a desfășurat operatiuni economice cu S.C. S.R.L, astfel că actul de control a fost înaintat I.P.J. Sălaj pentru continuarea cercetărilor.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 184 alin.(1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată:

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci cand :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor săvârșirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b)

(2)

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

Se retine ca între stabilirea obligatiilor bugetare prin decizia de impunere nr. din emisă în baza constatărilor din Raportul de inspectie fiscală nr. încheiat la data si stabilirea caracterului infractional al aspectelor constatate, există o stransă interdependentă de care depinde solutionarea contestatiei formulată de catre S.C. S.R.L.

Organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei înainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, întrucât prioritate de solutionare în spetă o au organele de cercetare penală care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscală în virtutea faptei infractionale.

Avand în vedere cele precizate mai sus se retine că, până la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penală, D.G.P.F. Sălaj nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei.

În functie de solutia cu caracter definitiv pronuntată pe latura penală procedura administrativă va fi reluată în conditiile legii.

Referitor la contestatia formulată împotriva Dispozitiei privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. din încheiată de A.C.F. Sălaj, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la art. 179 reglementează:

ART. 176

Forma si continutul contestatiei

(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.

ART. 179

Organul competent

(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 500.000 lei (RON), se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, dupa caz, de catre organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3);

b) ...;

c) ...;

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.

Si conform Ordinului nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

5. Instructiuni pentru aplicarea art. 178 - Organul competent

5.1. Actele administrative fiscale care intra în competenta de solutionare a organelor specializate prevazute la art 178 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, sunt cele prevazute expres si limitativ de lege.

5.2. **Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri**, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.

Având în vedere prevederile legale citate precum si faptul că prin dispozitia privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nu s-au stabilit impozite, taxe si accesorii ale acestora, D.G.F.P. Sălaj nu are competenta solutionării acestui capat de cerere urmând ca, contestatia referitoare la dispozitiei privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr. 1592/17.07.2006 să fi solutionată de către organele fiscale emitente, respectiv Activitatea Controlului Fiscal Sălaj.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei, în temeiul Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E:

1. Suspendarea solutionarii contestatiei formulată de catre S.C. S.R.L impotriva Deciziei de impunere nr. din data de pentru suma de 31495 reprezentând impozit pe profit, tva, accesorii, până la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

2. Declinarea competentei de solutionare a contestatiei referitoare la Dispozitia nr. din privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală, organului emitent al acesteia respectiv A.C.F. Sălaj.

3. Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV