

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE AGENȚIA
NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția generală de soluționare a contestațiilor**

**DECIZIA nr. _____ /2005
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. X S.R.L**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată, în baza art. 10 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2001 de Direcția generală a finanțelor publice asupra reluării soluționării contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** împotriva procesului verbal întocmit în data de 12.08.2002 de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice, urmarea Sentinței penale din 12.12.2003 a Judecătoriei.

Verificarea efectuată la **S.C. X S.R.L.**, materializată prin încheierea procesului verbal din data de 12.08.2002, s-a realizat în vederea soluționării dosarului penal din 21.05.2002 aflat la Poliția municipiului, dosar în care administratorul S.C. X S.R.L. era învinuit de comiterea infracțiunii de evaziune fiscală.

În conformitate cu prevederile art. 10 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2001, prin Decizia Ministerului Finanțelor Publice, s-a suspendat soluționarea cauzei până la pronunțarea unei soluții pe latura penală, pentru sume reprezentând taxa pe valoarea adăugată, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, impozit pe profit, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa din 05.04.2005, Direcția generală a finanțelor publice comunică Sentința penală din data de 12.12.2003 pronunțată de Judecătorie, sentința prin care administratorul S.C. X S.R.L. a fost obligat să plătească statului român, prin Ministerul Finanțelor Publice, cu titlu de despăgubiri, sume reprezentând taxa pe

valoarea adăugata si impozit pe profit.

Sentința penală din 12.12.2003 a rămas definitivă și irevocabilă sub aspectul laturii civile prin Decizia penală din 2004 a Tribunalului și Decizia penală din 2004 a Curții de Apel.

În consecință, procedura administrativă de soluționare a contestației formulată împotriva procesului verbal întocmit în data de 12.08.2002 va fi reluată în condițiile art. 10 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, aprobată prin Legea nr. 506/2001, coroborate cu prevederile art. 196 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația are ca obiect sume reprezentând taxa pe valoarea adăugată, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, impozit pe profit, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

I. S.C. X S.R.L. contesta măsurile dispuse de organele de control ale Direcției controlului fiscal prin procesul verbal întocmit în data de 12.08.2002, precizând următoarele:

Societatea solicită verificarea bazelor de date în prezenta asociatului unic al S.C. X S.R.L. pentru a putea clarifica unele nereguli reținute de organele de control și precizează faptul că a luat la cunoștință de întocmirea procesului verbal în data de 03.10.2002.

Societatea a încercat să verifice dacă furnizorii sunt reali și de fiecare dată i-au fost prezentate dovezi și documente considerate de aceasta reale.

Așa cum rezulta din actul de control s-au găsit două societăți ca inexistente. Aceste societăți au prezentat S.C. X S.R.L. dovezi clare că sunt reale și de bună credință.

Toate operațiunile efectuate au fost evidențiate în contabilitate motiv pentru care au fost respectate prevederile legale fără să fie prejudiciat bugetul de stat.

În ceea ce privește calculul impozitului pe profit, societatea precizează că au fost utilizați coeficienți de calcul eronați.

II. Prin procesul verbal încheiat în data de 12.08.2002, organele de control ale Direcției controlului fiscal au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.04.1999 - 31.05.2001.

Verificarea s-a efectuat la sediul Politiei municipiului.

Referitor la constatările efectuate asupra documentelor prezentate de organul de politie.

Societatea a efectuat acte de comerț cu produse petroliere pe perioada aprilie 1999 - mai 2001 având furnizori legal constituiți ca și furnizori nereali, aceasta stabilindu-se prin adresele obținute de către Politie de la Camera de Comerț și Industrie, de la Garda financiară și de la Regia Autonomă Imprimeria Națională.

Prin două adrese emise de Camera de Comerț și Industrie, se menționează inexistența înregistrării la Oficiul Registrului Comerțului a S.C. R S.R.L. și S.C. L S.R.L.

Urmare verificărilor efectuate de poliția municipiului s-a constatat că societatea s-a aprovizionat cu combustibil tip M și combustibil turbo motoare TH, combustibil ce a fost vândut de societate cu aceiași parametri tehnici cu înscrisul motorina. Întrucât societatea nu deținea aprovizionări de motorina a evidențiat aceste intrări pe baza unor facturi ce nu au fost dobândite de la Regia Autonomă Imprimeria Națională, fapt dovedit prin adresa din 2001 emisă de aceasta.

Urmare adresei sus menționate s-a constatat că facturile înregistrate în evidența contabilă a societății nu sunt emise de Ministerul Finanțelor Publice așa cum prevede Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 privind aprobarea documentelor cu regim special, iar o parte din facturi nu aparțin furnizorilor înscrși pe document. Astfel au fost încălcate prevederile art. 6 din hotărârea guvernului mai sus menționată.

Operațiunile consemnate în aceste facturi nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacției respective sunt considerate fără documente.

Urmare celor constatate rezulta că S.C. X S.R.L. aprovizionează combustibil și emitea facturi pentru motorina.

Pe baza documentelor contabile puse la dispoziția organelor de control de către Poliția municipiului s-a procedat la calcularea impozitelor și taxelor datorate de S.C. X S.R.L., astfel:

Referitor la impozitul pe profit:

La determinarea profitului impozabil în vederea stabilirii impozitului pe profit organul de control a procedat la recalcularea acestuia luând în calcul vânzările societății conform facturilor fiscale emise de aceasta, iar pentru descărcarea gestiunii s-a utilizat un

coeficient mediu de adaos care s-a aplicat asupra vânzărilor societății, coeficient de adaos comercial determinat în baza facturilor legal întocmite și procurate stabilind pentru anul 2000 o cota de adaos mediu comercial de 9.03%, iar pentru anul 2001 o cota de 3.74%.

Ca urmare a recalculării cotei de adaos comercial medii în procent de 9.03%, organul de control a stabilit un profit impozabil pentru care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2000.

Pentru anul 2001 cota medie de adaos comercial recalculată a fost de 3.74% determinând stabilirea unei diferențe de profit impozabil pentru care s-a calculat un impozit pe profit.

Societatea a determinat greșit prin calcul la finele trim. IV impozitul pe profit cu o anumită sumă, diferența rezultată din acoperirea pierderii nedeductibile fiscal din anul 1998, impozitul pe profit determinat de societate fiind în cuantum mai mic față de cel determinat de organul de control.

Pentru diferențele constatate organele de control au calculat majorări de întârziere aferente.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

În baza adreselor eliberate de Camerele de Comerț și Industrie și de Regia Autonomă "Imprimeria Națională", precum și a anexei întocmită de organele de poliție pentru facturile care s-au dovedit că nu îndeplinesc condițiile de documente justificative în conformitate cu art. 18 pct. 10.5 lit. h din Hotărârea Guvernului nr. 512/1998 și art. 18 pct. 10.6 lit. g din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000, organele de control nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată din care o sumă este aferentă anului 1999, o sumă aferentă anului 2000 și o sumă aferentă anului 2001.

Urmare efectuării controlului în sarcina societății a fost stabilită o TVA datorată bugetului de stat pentru care au fost calculate majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de control, se rețin următoarele:

1) Referitor la sume reprezentând taxa pe valoarea adăugată și impozit pe profit, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor mai poate antama fondul cauzei, în condițiile în care instanța de judecată s-a pronunțat în sensul datorării acesteia,

soluționând definitiv latura civila pentru aceasta suma.

In fact, prin procesul verbal încheiat in data de 12.08.2002 de către organele de inspecție fiscala ale Direcției generale a finanteilor publice nu s-a acordat **S.C. X S.R.L.** dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugata înscrisa in facturile fiscale care s-au dovedit ca nu indeplinesc condițiile de documente justificative in baza adreselor emise de Camera de Comerț si Industrie, de Regia Autonoma "Imprimeria Naționala" si anexei întocmita de organele de politie, stabilind TVA de plata si ca urmare a altor deficiente constatate si necontestate de societate. De asemenea, prin procesul verbal mai sus menționat organele de inspecție fiscala, la determinarea profitului impozabil in vederea stabilirii impozitului pe profit au procedat la recalcularea acestuia luând in calcul vânzările societății conform facturilor fiscale emise de aceasta, iar pentru descărcarea gestiunii s-a utilizat un coeficient mediu de adaos care s-a aplicat asupra vânzărilor societății, coeficient mediu de adaos comercial determinat in baza facturilor legal întocmite si procurate, stabilind pentru anul 2000 o cota de adaos mediu comercial de 9,03%, iar pentru anul 2001 o cota de 3,74%. Astfel, organele de inspecție fiscala au stabilit impozit pe profit.

Impotriva procesului verbal încheiat in data de 12.08.2002 societatea a formulat contestație conform prevederilor Ordonanței de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, aprobată prin Legea nr.506/2001, inregistrata la Ministerul Finanțelor Publice in data de 19.05.2003.

Prin Decizia din 31.07.2003 Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor a suspendat soluționarea contestației pana la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penala, pe considerentul ca verificarea efectuata la **S.C. X S.R.L.** s-a realizat in vederea soluționării dosarului penal din 21.05.2002 aflat la politie, dosar in care administratorul S.C. X S.R.L. este invinuit de comiterea infracțiunii de evaziune fiscala.

Prin adresa din 05.04.2005, Direcția generala a finanțelor publice comunica Sentința penala din 12.12.2003 pronunțata de Judecătoria in dosarul din 2003, sentința prin care administratorul S.C. X S.R.L. a fost obligat sa plătească statului roman, prin Ministerul Finanțelor Publice, cu titlu de despăgubiri, sume reprezentând taxa pe valoarea adăugata si impozit pe profit.

Totodată, prin adresa din 20.04.2005, Direcția generala a finanțelor publice comunica faptul ca Sentința penala din 12.12.2003 pronunțata de Judecătoria in dosarul din 2003 a ramas definitiva si

irevocabila sub aspectul laturii civile prin Decizia penala din 2004 a Tribunalului si Decizia penala din 2004 a Curții de Apel.

De asemenea, prin adresa mai sus menționata, se precizează faptul ca hotărârile judecătorești menționate se refera la dosarul de cercetare penala din 2002, faptul ca suma la care a fost obligata la plata administratorul S.C. X S.R.L. "a fost stabilita in baza raportului de expertiza efectuat in cauza aflata la dosarul din 15.10.2003 al Judecătoriei ", raport care face referire la procesul verbal din 06.09.2002, contestat.

In drept, potrivit art. 415 alin. (1) din Codul de procedura penala, hotărâri executorii sunt: ***"Hotărârile instanțelor penale devin executorii la data când au rămas definitive"***.

Avand in vedere prevederile legale invocate, precum si faptul ca pentru sume reprezentând taxa pe valoarea adăugata si impozit pe profit, instanța penala de judecata s-a pronunțat prin Sentința penala din 2003 a Judecătoriei asupra laturii civile in sensul datorarii acestei sume, sentința rămasa definitiva prin Decizia penala din 2004 a Tribunalului - Secția penala si Decizia penala din 2004 a Curții de Apel, asa cum rezulta din actele dosarului, pentru o anumita suma, Agenția Naționala de Administrare Fiscala - Direcția generala de solutionare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, astfel ca pentru aceste sume contestația formulata de S.C. X S.R.L. va fi respinsa ca rămasa fara obiect.

Se retine faptul ca in același sens, la o speța similara, s-a exprimat si Direcția juridica din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscala, prin adresa din 10.07.2004, anexata la dosarul cauzei la pagina 45 –vol II.

2) Referitor la sume reprezentând taxa pe valoarea adăugata, dobânzi aferente si penalități de intarziere aferente, cauza supusa soluționării este daca Direcția generala de solutionare a contestațiilor se poate pronunța asupra deductibilității taxei pe valoarea adăugata înscrisa in facturi considerate de organele de inspecție fiscala ca neindeplinind calitatea de documente justificative, in condițiile in care prin procesul verbal contestat nu s-a efectuat o analiza a acestor facturi, iar pentru cele in care a fost inscrisa taxa pe valoarea adăugata intr-un anumit quantum, organele de politie, urmare verificărilor ulterioare efectuate, au constatat ca "sunt legale".

In fapt, in perioada aprilie 1999 - mai 2001, S.C. X S.R.L. a desfășurat activitate cu produse petroliere. In baza a doua adrese

emise de Camera de Comerț si Industrie, organele de inspecție fiscala au constatat inexistenta inregistrarii la Oficiul Registrului Comerțului a S.C. R S.R.L. si S.C. L S.R.L.

Urmare verificărilor efectuate de politie s-a constatat ca deși societatea nu deținea aprovizionări de motorina a evidențiat aceste intrări pe baza unor facturi care nu au fost dobândite de la Regia Autonoma Imprimeria Natioanala, facturile inregistrate in evidentele contabile nefiind emise de Ministerul Finanțelor Publice.

Având in vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscala nu au acordat S.C X S.R.L. dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugata inscrisa in facturile fiscale care s-au dovedit ca nu indeplinesc condițiile de documente justificative in baza adreselor emise de Camera de Comerț si Industrie, de Regia Autonoma "Imprimeria Naționala" si anexei intocmita de organele de politie.

Se retine faptul ca procesul verbal incheiat in data de 12.08.2002, contestat, a fost intocmit in vederea soluționării dosarului penal din 2002 aflat la politie, dosar in care administratorul S.C. X S.R.L. era invinuita de comiterea infracțiunii de evaziune fiscala.

Prin Sentința penala din 2003 a Judecătoriei, referitoare la dosarul de cercetare penala din 2002, sentința rămasa definitiva prin respingerea recursurilor formulate împotriva acesteia, s-a reținut faptul ca in desfășurarea activității de comercializare a produselor petroliere en-gros, "in perioada ianuarie 1999 - iulie 2000, inculpata a achiziționat diverși combustibili de la diferiți agenți economici pe care ii vindea ulterior către clienții propriei societăți comerciale.

In urma unui control efectuat de organele de politie la S.C. X S.R.L. s-au identificat mai multe facturi intocmite de către inculpata din care rezulta ca firma achiziționa produse petroliere de la mai mulți furnizori.

Procedandu-se la verificarea acestor furnizori s-a constatat ca societățile comerciale inscrise intr-un număr de 29 facturi fiscale nu exista, nu au avut relații comerciale cu inculpata, iar facturile fiscale nu le aparțineau si nici un reprezentant ai firmelor nu le completase [...]"

De asemenea, prin sentința penala mai sus menționata s-a reținut faptul ca administratorul S.C. X S.R.L. a completat in fals 29 facturi fiscale din care rezulta ca aceasta a platit diverse sume de bani unor societăți comerciale in urma achiziționării de motorina.

Având in vedere cele de mai sus, prin Sentința penala din 2003 s-a reținut ca administratorul S.C. X S.R.L. s-a sustras de la plata taxei pe valoarea adăugata, aceasta suma reprezentând prejudiciu produs bugetului de stat.

Acest prejudiciu a fost stabilit in baza raportului de expertiza contabila efectuat in cauza, anexat la dosarul cauzei la paginile 23 - 35 vol. II.

Prin raportul de expertiza contabila mai sus menționat, in baza constatărilor organelor de politie, prejudiciul a fost stabilit in baza anexei nr. 2, "Situția recalculului TVA in funcție de facturile care s-au considerat nelegale". Facturile pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA inscrisa in acestea sunt menționate in anexa'nr 4 la raportul de expertiza "Situția facturilor pentru care s-a considerat'ca nu indeplinesc condițiile pentru acordarea dreptului de deducere si TVA", aceste facturi fiind in număr de 47.

De asemenea, prin raportul de expertiza contabila, urmare prezentării de către Politie a situației cu facturile considerate legale a fost intocmita anexa nr. 1 "Situția facturilor care inițial au fost considerate neleaaale dar in urma verificărilor s-a constatat ca sunt legale", TVA fiind inscrisa intr-un număr de 30 de facturi.

TVA reprezintă diferența dintre TVA neadmisa la deducere prin procesul verbal contestat si TVA reprezentând prejudiciu stabilit prin Sentința penala din 2003, pentru care asa cum s-a reținut mai sus, contestația a fost respinsa ca fiind fara obiect.

In drept, cauza isi găsește soluționarea in prevederile art.19 lit. a din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugata, republicata, cu modificările si completările ulterioare care precizează ca *"pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, agenții economici sunt obligați să*

justifice, prin documente legal întocmite, cuantumul taxei; [...]", coroborate cu cele ale art. 25 lit. B pct. b. care menționează ca **"agenții economici plătitori de taxa pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatorii facturi sau documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei să solicite și copia certificatului de înregistrare ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată al furnizorului sau prestatorului"**.

Aceste prevederi au fost menținute și prin art. 19 lit. a și art. 25 pct. B lit. b din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare de la data de 15 martie 2000.

Pct. 10.5 lit. h din Normele de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 3/1992, republicată, privind TVA, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 512/1998, menținut prin pct. 10.6 lit. g din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată precizează:

"Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, referitoare la:

h) bunuri și servicii aprovizionate pe baza de documente, care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art 25 lit. B din ordonanța și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora",

Referitor la întocmirea corectă a documentelor de aprovizionare, având în vedere prevederile legale menționate anterior, se reține că prin art. 7 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă se prevede:

" Inscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar contabile ".

Prin pct. 119 din Hotărârea Guvernului nr. 704/1991, pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilității, se definește noțiunea de document justificativ, respectiv :

Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, **"orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris ce stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ;**

Documentele justificative cuprind de regula, următoarele elemente principale: denumirea documentului, denumirea si sediul unității patrimoniale care întocmește documentul, nr. si data întocmirii acestuia, menționarea părților care participa la efectuarea operației patrimoniale, conținutul operației patrimoniale, iar in cazurile necesare si temeiul legal al efectuării ei, datele cantitative si valorice aferente operației efectuate, numele si prenumele precum si semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, după caz, alte elemnte menite sa asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate ".

Din analiza procesului verbal si anexelor la acesta, deși pentru anii 1999 - 2001 organele de inspecție fiscala au întocmit situații privind facturile de vânzare si cumpărare, se retine faptul ca nu au efectuat o analiza pe fiecare factura in parte pentru a se stabili cu exactitate care sunt datele si elementele necompletate pe facturile respective, analiza care sa conducă la concluzia ca facturile in cauza nu pot îndeplini calitatea de documente justificative. Constatarea organelor de inspecție fiscala a avut la baza informațiile primite de la Camera de Comerț si Industrie, de la Regia Autonoma "Imprimeria Naționala" si anexa întocmită de organele de politie pentru facturile care s-au dovedit ca nu indeplinesc condițiile de documente justificative legale, facturi care in urma soluționării dosarului penal si a întocmirii raportului de expertiza, au fost in parte considerate "legale" fapt ce rezulta din anexa nr. 1 la raportul de expertiza contabila "Situația facturilor care inițial au fost considerate nelegale dar in urma verificărilor s-a constatat ca sunt legale".

Din dosarul cauzei nu rezulta considerentele care au condus la întocmirea acestei situații.

Se retine faptul ca prin adresa din 14.04.2005, Direcția generala de soluționare a contestațiilor a solicitat organelor de inspecție fiscala, facturile in baza cărora acestea nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA, in sa facturile in cauza nu au fost remise.

Intrucât la dosarul cauzei nu sunt anexate copii ale facturilor fiscale de aprovizionare cu bunuri si mărfuri pentru a putea fi analizate, Ministerul Finanțelor Publice nu se poate pronunța asupra legalității măsurii dispuse de organele de inspecție fiscala constând in neadmiterea ca deductibila a taxei pe valoarea adăugata.

Mai mult, se retine faptul ca TVA stabilita ca diferența dintre TVA, neadmisa la deducere prin procesul verbal contestat si TVA reprezentând prejudiciu stabilit prin Sentința penala din 2003, suma reprezentând TVA înscrisa in facturile fiscal pentru care instanța

judecătoreasca nu s-a pronunțat, ar fi trebuit să fie aceeași cu TVA înscrisă în anexa nr.1 la raportul de expertiză contabilă "Situția facturilor care inițial au fost considerate nelegale dar în urma verificărilor s-a constatat că sunt legale", însă rezultă o diferență.

Se reține faptul că deși prin raportul de expertiză contabilă efectuat în cauza din 2002 aflat la dosarul din 2003 în anexa nr. 4 se menționează un număr de 47 facturi fiscale considerate nelegale, prin sentința penală din 2003 prejudiciul stabilit a fost stabilit la un anumit quantum însă se menționează că administratorul S.C. X S.R.L. a "completat în fals un număr de 29 facturi fiscale".

De asemenea, se reține faptul că prin adresa din 20.04.2005, Direcția generației a finanțelor publice precizează "facturile desființate în urma sentinței penale din 2003 pronunțată de Judecătoria în dosarul instanței din 2003", respectiv un număr de 32 facturi de achiziție și un număr de 17 facturi fiscale de vânzare.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că pentru anii 1999, 2000 și 2001 au fost întocmite "situații centralizatoare a facturilor de cumpărări și vânzări" care cuprind atât facturi pentru care a nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA cât și facturi considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind "reale", se reține faptul că nu se pot identifica facturile fiscale care au înscris o anumită sumă reprezentând TVA, nu se poate stabili dacă aceste facturi sunt aceleași pentru care instanța judecătorească nu s-a pronunțat și dacă sunt aceleași facturi cu cele menționate în anexa nr. 1 la raportul de expertiză contabilă "Situția facturilor care inițial au fost considerate nelegale dar în urma verificărilor s-a constatat că sunt legale"

Luând în considerare cele menționate anterior, faptul că prin procesul verbal contestat nu s-a efectuat o analiză a facturilor considerate de organele de control ca nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, acestea nefiind anexate la dosarul cauzei, precum și faptul că din procesul verbal și anexele la acesta nu se pot identifica facturile fiscale care au înscris o anumită sumă reprezentând TVA, urmează să se desființeze capitolele din procesul verbal încheiat la data de 12.08.2002 referitoare la taxa pe valoarea adăugată, dobânzi aferente și penalități de întârziere aferente urmând ca organele de inspecție fiscală să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit în scopul stabilirii dreptului de deducere a TVA aferentă documentelor de aprovizionare și accesoriile aferente.

3) Referitor la sume reprezentând impozit pe profit, dobânzi aferente și penalități de întârziere aferente, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. X S.R.L. datorează aceste sume în condițiile în care în vederea stabilirii impozitului pe profit s-a procedat la recalcularea profitului impozabil luându-se în calcul vânzările societății conform facturilor fiscale emise de aceasta, iar pentru descărcarea gestiunii s-a utilizat un coeficient mediu de adaos care s-a aplicat asupra vânzărilor societății și care a fost determinat în baza facturilor legal întocmite și procurate, fără ca organele de inspecție fiscală să efectueze o analiză a facturilor considerate ca nu îndeplinesc condițiile de documente justificative.

In fapt, așa cum s-a reținut și la pct. 2 din prezenta decizie, în perioada aprilie 1999 - mai 2001, S.C. X S.R.L. a desfășurat activitate cu produse petroliere. În baza a două adrese emise de Camera de Comerț și Industrie, organele de inspecție fiscală au constatat inexistența înregistrării la Oficiul Registrului Comerțului a S.C. R S.R.L. și S.C. L S.R.L.

Urmare verificărilor efectuate de Poliția municipiului s-a constatat că deși societatea nu deținea aprovizionări de motorină a evidențiat aceste intrări pe baza unor facturi care nu au fost dobândite de la Regia Autonomă Imprimeria Națională, facturile înregistrate în evidențele contabile nefiind emise de Ministerul Finanțelor Publice.

Se reține că procesul verbal întocmit în data de 12.08.2002, contestat a fost întocmit în vederea soluționării dosarului din 2002 aflat la Poliția municipiului, dosar în care administratorul S.C. X S.R.L. este învinuit de comiterea infracțiunii de evaziune fiscală.

Profitul impozabil a fost stabilit luându-se în calcul vânzările societății conform facturilor fiscale emise de aceasta, iar pentru descărcarea gestiunii s-a utilizat un coeficient mediu de adaos care s-a aplicat asupra vânzărilor societății, coeficient de adaos comercial determinat în baza facturilor legal întocmite și procurate stabilindu-se pentru anul 2000 un adaos comercial în procent de 9,03%, iar pentru anul 2001 o cota de 3,74%, în baza situațiilor centralizatoare privind furnizorii și clienții.

Prin Sentința penală din 2003 s-a reținut administratorul S.C. X S.R.L., prin înregistrarea în contabilitate a facturilor mai sus menționate, și-a majorat în mod nejustificat cheltuielile firmei, micșorând astfel profitul obținut și sustragându-se de la plata impozitului, pe profit obținut în mod real. În consecință, a fost stabilit prejudiciu produs bugetului de stat reprezentând impozit pe profit.

Acest prejudiciu a fost stabilit in baza raportului de expertiza contabila efectuat in cauza aflata la dosarul din 2003, anexat la dosarul cauzei la paginile 23 - 35 voi. II.

Prin raportul de expertiza contabila mai sus menționat, in baza constatărilor organelor de politie, prejudiciul a fost stabilit avandu-se in vedere anexa nr. 1, "Situatia facturilor care inițial au fost considerate nelegale dar in urma verificărilor s-a constatat ca sunt legale".

Astfel, ca urmare a noii situații s-a refăcut calculul impozitului pe profit, constatandu-se o noua cota de adaos mediu pentru anul 2000 in procent de 6,57% si de 1,85% pentru anul 2001. Aplicarea acestor noi cote a condus la determinarea unui impozit pe profit suplimentar pentru anul 2000, iar pentru anul 2001 a unei sume mai mici decât pierderea înregistrata, astfel ca pentru acest an nu s-a stabilit impozit pe profit

Impozitul pe profit reprezintă diferența dintre impozitul pe profit stabilit prin procesul verbal contestat si impozitul pe reprezentând prejudiciu, stabilit prin Sentința penala din 2003, pentru care asa cum s-a reținut la pct. 1 din prezenta decizie, contestația a fost respinsa ca fiind fara obiect.

In drept, potrivit art. 4 alin. (4) din Ordonanța de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit *la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor**, iar potrivit alin. (6) lit. m, cheltuielile nedeductibile sunt *"cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ"*.

Aceleași prevederi au fost menținute si prin art. 4 alin. (6) lit. m din Hotărârea Guvernului nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

Prin pct. 119 din Hotărârea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991 prevederi legale menționate la pct. 2 din prezenta decizie este definita noțiunea de document justificativ.

Se retine faptul ca din procesul verbal contestat reiese ca impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit in baza documentelor puse la dispoziție de către Politia municipiului, luandu-se in calcul vânzările societății conform facturilor fiscale emise de acesta, iar pentru descărcarea gestiunii s-a utilizat un

coeficient mediu de adaos care s-a aplicat asupra vânzărilor societății, coeficient da adaos comercial determinat in baza facturilor legal intocmite si procurate stabilindu-se pentru anul 2000 un adaos comercial in procent de 9,03%, iar pentru anul 2001 in procent de 3.74%.

Din analiza procesului verbal si anexeii la acesta, se retine faptul ca in ceea ce privește impozitul pe profit organele de inspecție fiscala nu au precizat facturile care nu au fost avute in vedere la determinarea cotei medii de adaos comercial, pe considerentul ca nu sunt documente justificative si nu au efectuat o analiza pe fiecare factura in parte pentru a se stabili cu exactitate care sunt datele si elementele necompletate, analiza care sa conducă la concluzia ca facturile in cauza nu pot îndeplini calitatea de documente justificative.

Din analiza raportului de expertiza contabila efectuat in cauza din 2002, rezulta ca impozitul pe profit a fost recalculat urmare prezentării de către organele de politie a situației facturilor care inițial au fost considerate nelegale dar in urma verificărilor s-a constatat ca sunt legale.

Având in vedere cele de mai sus, intrucat la capitolul privind impozitul pe profit din procesul verbal contestat nu sunt precizate facturile considerate ca nu indeplinesc condițiile de documente justificative nu se poate stabili daca acestea sunt cuprinse in anexa nr. 1 la raportul de expertiza contabila "Situația facturilor care inițial au fost considerate nelegale dar in urma verificărilor s-a constatat ca sunt legale" si in baza căreia a fost recalculat impozitul pe profit suplimentar, constatandu-se o noua cota de adaos mediu pentru anul 2000 in procent de 6,57% si de 1,85% pentru anul 2001.

Se retine faptul ca asa cum s-a arătat la pct. 2 din prezenta decizie, Direcția generala de soluționare a contestațiilor a solicitat organelor de inspecție fiscala, facturile considerate ca nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, inasa acestea nu au fost remise.

Luând in considerare cele menționate anterior, faptul ca prin procesul verbal contestat nu s-a efectuat o analiza a facturilor considerate de organele de control ca nu indeplinesc condițiile de documente justificative, acestea nefiind anexate la dosarul cauzei, precum si faptul ca din procesul verbal si anexele la acesta nu se pot identifica facturile fiscale in baza căror a fost stabilit impozitul pe profit, urmează sa se desființeze capitolele din procesul verbal incheiat la data de 12.08.2002 referitoare la impozitul pe profit, dobânzi aferente si penalități

de intarziere aferente urmând ca organele de inspecție fiscala sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada si același tip de impozit in scopul stabilirii impozitului pe profit si accesoriilor aferente, in conformitate cu art. 9 alin. (3) din Ordonanța de urgenta a Guvernului nr. 13/2001.

Pentru considerentele arătate in conținutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 415 alin. (1) si art. 417 lit. B din Codul de procedura penala, art.19 lit. A, art. 25 pct. B lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugata, republicata, cu modificările si completările ulterioare, art. 19 lit. a si art. 25 pct. B lit. b din Ordonanța de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugata, pct. 10.5 lit. h din Normele de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 3/1992, republicata, privind taxa pe valoarea adăugata, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 512/1998, pct. 10.6 lit. g din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 7 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila, pct. 119 din Hotărârea Guvernului nr. 704/1991, pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilității, art. 4 alin. (4) si alin. (6) lit. m din Ordonanța de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art. 4 alin. (6) lit. m din Hotărârea Guvernului nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit coroborate cu art. 7 si art. 9 din Ordonanța de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001, se

DECIDE

1) Desființarea capitolelor din procesul verbal încheiat la data de 12.08.2002 referitoare la sume reprezentând taxa pe valoarea adăugata, dobânzi si penalități de întârziere aferente, impozit pe profit, dobânzi si penalități de întârziere aferente urmând ca organele de inspecție fiscala, prin alte persoane decât cele care au

intocmit procesul verbal contestat, sa procedeze la o noua verificare a aceleesi perioade si aceluiași tip de impozit tinand cont de documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale aplicabile in speța precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

2) Respingerea ca rămasa fara obiect a contestației formulata de S.C. X S.R.L. pentru sume reprezentând taxa pe valoarea adăugata si impozit pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicării.