

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA nr.243/2006

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice J1, cu privire la contestatia formulata de S.C. X SRL din O1, judetul J1.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 23.06.2006 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala J1 in baza raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 20.06.2006, prin care s-au stabilit impozit pe profit, majorari de intarziere, dobanzi de intarziere si penalitati aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adaugata; majorari de intarziere, dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice J1 la data de 19.07.2006, potrivit stampilei aplicata de serviciul registratura pe originalul contestatiei, fata de data emiterii deciziei de impunere, 23.06.2006, fiind formulata in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.176, art.177 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I.Prin contestatia formulata la data de 19.07.2006 societatea se indreapta impotriva deciziei de Impunere din 23.06.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, dispozitiei din 26.06.2006 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si raportului de inspectie fiscala din 20.06.2006, acte emise de Activitatea de Control Fiscal J1, solicitand anularea acestora ca netemeinice, abuzive si nelegale, suspendarea executării actului administrativ fiscal, in temeiul art. 185 alin.2 din Codul de procedura fiscala.

Societatea arata ca inspectorii fiscali au constatat existenta unui număr mare de formulare cu regim special - facturi fiscale - lipsa, stabilind incalcarea prevederilor art.4 din Hotararea Guvernului

nr.831/1997, a Ordinului ministrului finantelor nr.29/2003 si a Ordinului ministrului finantelor nr.1850/2004, respectiv neanuntarea, in 48 de ore de la constatare, a pierderii formularelor, la Directia Generala a Finantelor Publice J1, organele de politie, si CN "Imprimeria Romana" .

Referindu-se la masura estimarii efectuate in baza acestor facturi si obligatiile fiscale stabilite suplimentar, societatea aduce urmatoarele argumente:

A. nu s-a estimat baza de impunere in mod real, corect si obiectiv.

In acest sens, se arata, faptul ca, fata de prevederile pct.65 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004, organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea taxei pe valoarea adaugata in mod eronat, aleatoriu si neconform cu realitățile economice pe care societatea subscrisa le parcurge, respectiv in functie de media taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile de livrare emise pe ultimele sase luni de activitate, anterioare constatării pierderii documentelor fiscale.

De asemenea, calcularea diferentelor de impozit pe profit nu a avut la baza nici un criteriu de estimare.

Contestatoarea sustine ca a identificat cea mai mare parte a documentelor fiscale despre care initial s-a crezut ca sunt pierdute, iar organele fiscale nu au acordat un termen de 30 de zile pentru punerea la dispozitie a acestora, procedând contrar dispozitiilor art.26 ale Legii nr.82/1991 a contabilității republicata.

B. nu se precizează ce documente fiscale au avut in vedere in momentul estimării, si nici modalitatea de calcul a suplimentului de contributii la bugetul de stat, desi, potrivit pct.102 din normele de aplicare ale Codului de procedura fiscala, la examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de probă si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

C.Societatea solicita organului de inspectie fiscala sa se pronunte asupra datei luata ca moment de referinta, in functie de care se poate aprecia constatarea pierderii documentelor fiscale, aratand ca momentul la care a luat cunostiinta de lipsa documentelor a fost momentul efectuării inspectiei, respectiv luna iunie a anului 2006, dar nu lunile ianuarie-iunie ale anului fiscal in curs au fost luate ca baza de calcul, ci o cu totul alta perioada, care nu reiese din estimarea făcuta.

D. Se arata ca la estimare nu s-a tinut seama de celelalte documente contabile -bilanturi, declaratii de venit- si in baza carora se putea efectua o estimare mult mai apropiata de situatia reala.

E. Contestatoarea mai sustine nelegalitatea calculului sumelor datorate la bugetul de stat, aratand ca in conformitate cu

art.115 din Codul de procedura fiscala, pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere, iar in articolele următoare - art. 116-121 - se detaliază atât notiunile de dobânzi, respectiv penalități de intarziere, cat si modul lor de calcul. Ca urmare, societatea considera ca majorările de intarziere sunt incluse in cuantumul dobânzilor ce se percep pentru sumele datorate bugetului de stat, neachitate in termen.

F. Baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe profit, la care s-au aplicat si penalitățile, respectiv dobânzile de rigoare, estimata de către agentii de control financiar, nu este cea reala, fiind elaborata prin estimarea aleatorie a veniturilor ce ar fi trebuit incasate de către subscrisa, in contul unor facturi fiscale lipsa, inasa multe dintre facturile lipsa, incluse in baza de estimare, au fost găsite, ele figurând ca fiind anulate. De asemenea, se sustine ca a fost găsit un facturier intreg, nefolosit.

G.Estimarea s-a efectuat in mod total eronat, incluzandu-se ca venit întreaga suma existenta pe factura, procedeul fiind abuziv si injust.

Societatea considera inadmisibil ca organul de control, care a efectuat o estimare după bunul plac, prevalandu-se doar de faptul ca unele facturi fiscale nu au fost gasite in contabilitate, sa considere întreaga suma aferenta valorii medii stabilite a facturii ca fiind venit pentru societate, iar o atitudine impartiala si obiectiva ar fi impus ca stabilirea venitului societății, aferent facturilor lipsa, pentru care s-a făcut estimarea, sa aibă in vedere doar adaosul comercial, iar nu întreaga valoare a facturii.

In ceea ce priveste suspendarea executării actului administrativ financiar, pana la solutionarea in mod definitiv si irevocabil a contestatiei, se arata ca măsura este un imperativ, sumele astfel stabilite fiind imposibil a fi achitate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala din 20.06.2006, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, a fost verificata perioada 01.11.2002-30.04.2006, in care societatea s-a aprovizionat cu formulare cu regim special prevăzute de HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila.

Conform procesului verbal din 10.11.2002 au rămas in stoc formulare cu regim special aprovizionate, ce erau valabile, conform prevederilor art.4 din Ordinul MFP nr. 989/2002, numai pana la data de 31.12.2002.

In urma verificării efectuate, organul de inspectie fiscala a constatat existenta unui număr foarte mare de formulare cu regim special -facturi fiscale- lipsa, fara ca societatea sa fi anuntat pierderea formularelor la Directia Generala a Finantelor Publice J1, organele de politie si Compania Nationala « Imprimeria Nationala ».

Astfel, s-a constatat incalcarea prevederilor art.4 din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, OMF nr.29/2003 si OMF nr.1850/2004, conform carora in cazul pierderii sau distrugerii formularelor cu regim special societatea este obligata : sa anunte constatarea pierderii formularelor cu regim special la Directia Generala a Finantelor Publice si organele de politie si sa transmita Companiei Nationale « Imprimeria Nationala » lista seriilor si plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase.

S-a mai constatat incalcarea prevederilor art.41, pct.2 din Legea 82/1991 republicata cu modificările si completările ulterioare, intocmindu-se procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor din data de 20.06.2006.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentar stabilita:

In perioada noiembrie 2002 - aprilie 2006, organul de inspectie fiscala a determinat TVA colectata, mai mare fata de TVA colectata declarata de contribuabil. Diferenta de TVA colectata provine din majorarea prin estimare a TVA, cu suma aferenta facturilor care nu au putut fi puse la dispozitia organului de inspectie.

In conformitate cu prevederile art.66 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, modificat, completat si republicat si art.65 din HG nr.1050/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, pentru determinarea bazei de impozitare organul de inspectie fiscala a procedat la estimare, in calculul estimării tinand cont de media TVA inscrisa in facturile de livrare emise pe ultimele 6 luni de activitate, anterior constatării pierderii documentelor fiscale.

Ca urmare pentru perioada verificata s-a stabilit TVA de plata suplimentara, rezultata ca urmare a estimării facturilor lipsa. S-au calculat dobânzi si penalități, in conformitate cu prevederile art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificările si completările ulterioare.

Referitor la impozitul pe profit suplimentar stabilit:

Verificarea s-a efectuat in conformitate cu prevederile:Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare si HG nr. 44/2004, de

aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada verificată, respectiv trim IV 2002-trim I 2006, organul de inspecție a stabilit un impozit pe profit mai mare față de cel înregistrat de societate. Diferența este rezultatul estimării efectuate ca urmare a facturilor fiscale care nu au putut fi prezentate organului de inspecție fiscală. Aceasta a fost stabilită în conformitate cu prevederile art.65 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv s-a procedat la estimarea bazei de impunere.

S-au calculat dobânzi și penalități conform Ordonanța Guvernului nr.92/2003.

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

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor se poate pronunța dacă societatea datorează obligațiile fiscale contestate, în condițiile în care societatea depune în susținerea contestației o serie de documente care nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală.

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.10.2002-31.03.2006 pentru impozitul pe profit; 01.11.2002-30.04.2006 pentru taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, conform capitolului II.6 din raportul încheiat la data de 20.06.2006 și punctului de vedere din 27.07.2006 al Activității de Control Fiscal J1, organele de inspecție fiscală au constatat pierderea unui număr de facturi fiscale, fără ca acestea să se regăsească înregistrate în evidența contabilă a societății.

Ca urmare, s-a procedat la estimarea impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, în baza art.66 lit.d din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și a Hotărârii Guvernului nr.1050/2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală.

Prin contestația formulată societatea invocă volumul crescut de activitate, specific marilor contribuabili, arătând că nu a avut cunoștința de lipsa facturilor, constatând această situație cu ocazia inspecției fiscale. De asemenea, societatea menționează că a identificat o mare parte din documentele în cauză, acestea fiind fie anulate, fie neutilizate.

În aceste condiții, cu adresa din 18.09.2006 s-a solicitat societății transmiterea în copie a facturilor la care face referire, acestea fiind depuse la Direcția Generală a Finanțelor Publice J1 cu adresa înregistrată la 22.09.2006.

Prin adresa din 04.10.2006 Activitatea Control Fiscal J1 a transmis la dosar copii după un număr de facturi fiscale, menționând că prin adresa din 04.10.2006 a solicitat SC X SRL cele trei exemplare originale ale fiecăreia dintre facturi.

În drept, art.182(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură, republicată, prevede:

*"(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."*

iar pct.182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, precizează:

*"În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenientii și/sau împuternicitii acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală."*

Conform art.66(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură, republicată:

*"Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze.[...]"*

Se reține că documentele prezentate de societate sunt susceptibile să modifice obligațiile fiscale stabilite, însăși organele de inspecție fiscală prin adresa din 04.10.2006, pronunțându-se în sensul reverificării aspectului în cauză.

Ca urmare, în temeiul art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa decizia de impunere din 23.06.2006, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală J1, prin altă echipă, să analizeze documentele suplimentare prezentate de societate, și după caz să procedeze la emiterea deciziei de impunere. La reverificare vor fi avute în vedere și celelalte motivații ale contestației, referitoare la estimarea profitului impozabil.

Referitor la solicitarea contestației privind suspendarea executării actului administrativ în temeiul art.185 alin.2 din Codul de

procedura fiscala, se retine ca aceasta nu intra in competenta materiala de solutionare a Directiei generale de solutionare a contestatiilor, date fiind prevederile art.185 alin.1 si alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel cum a fost modificata prin art.1 din Legea nr.158/15.05.2006, aplicabila la data depunerii contestatiei:

*"(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanta competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cautiune de până la 20% din quantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de până la 2.000 lei."*

Totodata, la art.14 alin.1 si alin.2 din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, se prevede:

*"(1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în conditiile art.7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instantei competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronuntarea instantei de fond.*

*(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgență, cu citarea părților."*

De asemenea, referitor la cererea societatii de anulare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, se retine ca, date fiind prevederile art.179(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

*"Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutionează de către organele fiscale emitente."*, aceasta cerere nu intra in competenta materiala de solutionare a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.179, art.185 si art.186(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura, republicata, se:

## D E C I D E

1.Desfiintarea deciziei de impunere din 23.06.2006, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala J1, prin alta echipa, sa reverifice aspectele in cauza si sa emita, dupa caz, o noua decizie de impunere, conform considerentelor prezentei decizii.

2. Constatarea necompetentei materiale de solutionare, a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor, pentru capatul de cerere privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal.

3. Constatarea necompetentei materiale de solutionare, a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor, pentru dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, urmand ca Directia Generala a Finantelor Publice J1 - Activitatea de Control Fiscal sa se investeasca in solutionarea cererii de anulare a acesteia.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel O2, in termen de 6 luni de la comunicare.