

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr. ____/____2006
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X S.R.L.

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice prin adresa din data 12.07.2006 inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala cu in data de 19.07.2006, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, impotriva Deciziei de impunere din data de 10.12.2004 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 08.12.2004 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal.

Inspectia fiscala s-a desfasurat in baza adresei din data de 08.03.2004 a Autoritatii Nationale de Control – Comisariatul Regional al Garzii Financiare si urmare a decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare aferent lunii iulie 2004 inregistrat la Administratia Finantelor Publice in data de 25.08.2004.

Urmare verificarii efectuate la **S.C. X S.R.L.**, organele de inspectie fiscala au transmis Raportul de inspectie fiscala contestat Parchetului de pe langa Judecatorie, cu adresa din data de 10.12.2004, solicitand acestuia inceperea cercetarilor in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute si pedepsite de art.11 lit.b) si art.12 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, republicata.

In conformitate cu art.183 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, prin Decizia Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.13/20.01.2005 s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, pentru suma reprezentand:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;

- penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- impozit pe profit;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- penalitati aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare;
- accize;
- dobanzi de intarziere aferente accizelor;
- penalitati aferente accizelor.

Prin adresa din data de 12.07.2006, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor in data de **19.07.2006**, Directia generala a finantelor publice – Activitatea de control fiscal comunica faptul ca prin Rezolutia din 23.03.2006 s-a dispus de catre Parchetul de pe langa Judecatorie scoaterea de sub urmarire penala pentru infractiunile prevazute de art.11 lit.b) si art.12 din Legea nr.87/1994, republicata, a administratorului **S.C. X S.R.L.**, rezolutie ramasa definitiva si solicita reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulata de societate.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere din data de 10.12.2004 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 08.12.2004 va fi reluata in conditiile art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. S.C. X S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:

Pentru perioada 08.10.2002-30.09.2004, organele de inspectie fiscala au stabilit venituri realizate din vanzarea de marfuri cu amanuntul prin cumularea tuturor rapoartelor de inchidere zilnice indicate de casa de marcat electronica, precizand ca in anumite zile s-au emis mai multe rapoarte - "zeturi", desi in evidentele contabile ale societatii s-a inregistrat doar unul dintre acestea.

Referitor la acest aspect, societatea precizeaza ca veniturile reale nu sunt cele stabilite de organele de inspectie fiscala, intrucat vanzarile efectuate de societate in perioada verificata sunt mai mici si se pot verifica pe baza tuturor documentelor contabile ale societatii, in special a celor de achizitie a marfii.

Contestatoarea explica situatia emiterii mai multor rapoarte in anumite zile, prin aceea ca salariatii sai "au eliberat bonuri fiscale avand inscrise diferite cantitati de combustibil vandut prin pompe, unele mai mici altele mai mari decat cele reale, pentru a favoriza anumiti agenti economici cumparatori" carora le-au oferit bonuri fiscale cu valoarea solicitata. Astfel, au rezultat rapoarte zilnice necorelate cu datele indicate de pompele de distributie, care au fost "ascunse patronului", iar la sfarsitul zilei au fost emise altele, in concordanta cu valorile indicate de fiecare pompa.

Societatea mai arata ca aspectul va fi elucidat prin administrarea unui probatoriu complet, inclusiv declaratii ale martorilor.

In ceea ce priveste accizele aferente cantitatii de 400 litri combustibil de incalzit, vandut in data de 09.10.2003 Asociatiei familiale T, contestatoarea sustine ca acestea au fost eronat stabilite intrucat combustibilul apartinea administratorului si nu a fost inregistrat ca venit al societatii, avand in vedere ca doar se afla in custodia contestatoarei, fapt rezultat din procesul verbal de custodie, rezolutia Parchetului de scoatere de sub urmarire penala si declaratiile martorilor audiati de politie.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 08.12.2004, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, au constatat urmatoarele:

Cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent perioadei 08.10.2002 - 31.12.2002, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a înregistrat in evidenta contabila toate veniturile din vânzările cu amănuntul obtinute prin aparatul de marcat electronic fiscal (casa de marcat), emitand intr-o singura zi unul sau mai multe rapoarte fiscale de inchidere zilnica si inregistrand in evidenta contabila doar un singur raport pe zi, asa cum rezulta si din raporturile lunare ale memoriei fiscale. Astfel, au fost incalcate prevederile art.12 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

Prin adresa din data de 18.11.2004 emisa de Biroul Roman de Metrologie Legala, Directia Regionala de Metrologie Legala, Serviciul Judetean de Metrologie Legala si înregistrata la Activitatea de Control Fiscal in data de 18.11.2004, se precizeaza ca serviciul mentionat nu poate determina cantitatea de produse petroliere comercializata intr-o perioada de timp prin distribuitorul de produse petroliere, iar indexul contoarelor totalizatoare de la distribuitorul de produse petroliere poate fi modificat de agentul economic.

In perioada 18.11.2002 - 31.12.2002, S.C. X S.R.L. a obtinut venituri din vânzarea cu amănuntul prin casa de marcat electronic fiscala, conform rapoartelor lunare ale memoriei fiscale, iar veniturile inregistrate in evidenta contabila, din vânzările cu amănuntul pentru care s-au emis bonuri fiscale, pe aceeasi perioada au alta valoare, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare.

La verificarea veniturilor, organele de inspectie fiscala au tinut cont de toate rapoartele lunare ale memoriei fiscale emise de la data la care a fost instalat aparatul de marcat electronic fiscal respectiv, 18.11.2002, conform declaratiei de instalare inregistrata la Administratia Finantelor Publice in data de 18.11.2002 si pana la data de 31.12.2002

Organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea impozitului pe veniturile microintreprinderilor aferent veniturilor neinregistrate in contabilitate, rezultând un impozit suplimentar, conform prevederilor art.5 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.24/2001, iar pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile microintreprinderilor suplimentar au calculat pana la data de 19.11.2004, dobânzi de intarziere si penalități de intarziere, pana in luna noiembrie 2004, conform prevederilor art.9 din Ordonanta Guvernului 24/2001, coroborate cu prevederile art.12, art.13 alin.(1) si art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 republicata, art.115 alin.(1) si art.120, alin.(1) in Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata.

Referitor la impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2003 - 30.09.2004, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea verificata nu a inregistrat in evidenta contabila toate veniturile, in sensul ca pentru perioada 01.01.2003 - 30.09.2004 a emis intr-o singura zi unul sau mai multe rapoarte fiscale de inchidere zilnica, inregistrand in evidenta contabila doar unul pe zi, asa cum rezulta si din raporturile lunare ale memoriei fiscale.

Astfel, in perioada 01.01.2003 - 30.09.2004, S.C. X S.R.L. a obtinut venituri din vânzarea cu amănuntul prin casa electronica de

marcat, conform rapoartelor lunare ale memoriei fiscale, iar veniturile înregistrate în evidența contabilă, din vânzările cu amănuntul pentru care s-au emis bonuri fiscale, pe aceeași perioadă au alta valoare, rămânând astfel venituri neînregistrate în evidența contabilă.

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală, au constatat faptul că societatea a calculat eronat amortizarea activelor corporale, în sensul că nu a respectat clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, încălcând astfel prevederile art. 11, alin.(1) din Legea nr.414/2002, coroborat cu art.18 din Legea nr.15/1994 republicată cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.24 alin.7 din Legea nr.571/2003, coroborate cu Hotărârea Guvernului nr.964/1998.

Pe perioada verificată societatea a folosit metoda liniară de amortizare, așa cum rezultă și din Nota explicativă luată contabilă.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea amortizării activelor corporale ale S.C. X S.R.L., fiind stabilite, pe perioada 01.01.2003 - 30.09.2004, cheltuieli de exploatare privind amortizările, față de suma înregistrată de societate, rezultând o diferență de sumă, reprezentând cheltuielile nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2003 - 30.09.2004.

Totodată, s-a mai constatat faptul că, în luna martie 2003, societatea a vândut un număr de 4 mijloace fixe sub valoarea rămasă neamortizată, iar la calculul impozitului pe profit aferent anului 2003 și 2004, societatea a calculat eronat diferența nedeductibilă fiscal dintre valoarea neamortizată și valoarea de vânzare a mijloacelor fixe, încălcând astfel prevederile art.17, alin.1 din Legea 15/1994 republicată, coroborat cu prevederile art.11, alin.1 din Legea nr.414/2002 cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea diferenței nedeductibile fiscal dintre valoarea neamortizată și valoarea de vânzare a mijloacelor fixe, rezultând astfel o cheltuielă nedeductibilă, aferentă trimestrului I 2003.

De asemenea, societatea a înregistrat pentru anul 2003 cheltuieli cu impozitul pe profit datorat, iar organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere potrivit prevederilor art.9 alin.7 lit.a din Legea nr.414/2002 întrucât aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, societatea a înregistrat în trimestrul II 2003 cheltuieli cu amenzile, care potrivit prevederilor art. 9 alin. 7 lit. b din Legea nr.414/2002 sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și cu care organele de inspecție fiscală au reintregit baza de impozitare.

Conform adresei din data de 08.03.2004 a Autorității Nationale de Control, Comisariatul Regional al Gărzii Financiare, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice in data de 09.03.2004 si la Activitatea de Control Fiscal in data de 10.03.2004 si a Notei de constatare incheiata la data de 22.10.2003 de către Activitatea Nationala de Control, Garda Financiara, S.C. X S.R.L. a vândut Asociatiei Familiale T cantitatea de 400 litri combustibil petrolier, fara a elibera document de vânzare si incasare,.

Din verificarea efectuata organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila venituri aferente acestei tranzactii, încãlcând astfel prevederile art. 12 din Legea nr.82/1991 republicata, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil, respectiv a impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2003 - 30.09.2004, conform prevederilor art.7, alin.1 din Legea nr.414/2002 cu modificãrile si completãrile ulterioare, respectiv art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003, rezultând impozit pe profit suplimentar.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar organele de inspectie fiscala au calculat dobânzi de intarziere pana la data de 19.11.2004 si penalități de intarziere pana in luna noiembrie 2004 conform prevederilor art.24 din Legea 414/2002, respectiv art.12, art.13 alin.(1) art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 republicata, art.115 alin.(1) si art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata.

Cu privire la taxa pe valoarea adãugata aferenta perioadei 08.10.2002 - 30.09.2004, organele de inspectie fiscala au constatat, asa cum s-a precizat si la capitolul privind impozitul pe profit, din verificarea veniturilor din vânzãrile cu amãnuntul obtinute prin aparatul de marcat electronic fiscal, societatea nu a înregistrat in evidenta contabila toate veniturile, in sensul ca pentru perioada 18.11.2002 -30.09.2004, a emis intr-o singura zi unul sau mai multe rapoarte fiscale de inchidere zilnica, inregistrand in evidenta contabila doar unul pe zi, asa cum rezulta si din rapoartele lunare.

Astfel, in perioada 18.11.2002 - 30.09.2004, S.C. X S.R.L. a obtinut venituri din vânzarea cu amãnuntul prin casa de marcat electronic, conform rapoartelor lunare ale memoriei fiscale si nu a inregistrat toate veniturile in evidenta contabila, incalcandu-se astfel prevederile art.12 din Legea nr.82/1991 republicata. Ca urmare, organele de inspectie fiscala au

stabilit TVA suplimentara, conform prevederilor art.20 alin.1 din Legea nr.345/2002 republicata, respectiv art.140 alin.1 din Legea nr.571/2003.

De asemenea, dupa cum s-a constatat la capitolul privind impozitul pe profit, la data de 09.10.2003 societatea verificata a vândut 400 litri de combustibil, asa cum rezulta din Nota de constatare încheiata la data de 22.10.2003 de către Activitatea Nationala de Control, Garda Financiara si din notele explicative anexate la nota de constatare mentionata mai sus.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila TVA aferenta vânzării din data de 09.10.2003, către Asociatia Familiala T, incalcand astfel prevederile art.12 din Legea nr.82/1991 republicata, fapt pentru care au stabilit o TVA suplimentara.

De asemenea, societatea a dedus in perioada 08.10.2002-31.12.2003 TVA in baza bonurilor fiscale cu care s-a aprovizionat cu carburanti auto incalcand prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Lege nr.345/2002 si art.62 alin.(1) din Hotararea Guvernului nr.598/2002.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea in perioada 01.01.2004-30.09.2004 a dedus TVA aferenta unor bunuri (costum, incaltaminte) care nu sunt destinate utilizarii in folosul unor operatiuni taxabile si TVA dedusa in baza unor bonuri fiscale de achizitionare a carburantilor auto incalcand astfel prevederile art.145 alin.(3) si alin.(8) din Legea nr.571/2003 si pct.51 alin.(2) din Hotararea Guvernului nr.44/2004, fapt pentru care nu au acordat drept de deducere a TVA.

Organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea TVA, rezultând o TVA de plata datorata de societate pentru perioada 08.10.2004-30.09.2004, respectiv o TVA suplimentara.

Pentru neplata la termen a TVA suplimentara, organele de inspectie fiscala au calculat dobânzi de întârziere, pana la data de 19.11.2004, si penalități de întârziere pana in luna noiembrie 2004 conform prevederilor art.33 din Legea nr.345/2002 republicata, coroborat cu prevederile art.12, art.13 alin.(1) art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 republicata, art.115 alin.(1) si art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata.

In ceea ce priveste **accizele**, conform adresei din data de 08.03.2004 a Autorității Nationale de Control, Comisariatul Regional al Garzii Financiare, si Notei de constatare incheiata la data de 22.10.2003 de către Activitatea Nationala de Control, Garda Financiara, S.C. X S.R.L.

a vândut Asociației Familiale T cantitatea de 400 litri combustibil petrolier, fara a emite document de vânzare si de încasare.

In urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca prin comercializarea către diferiti beneficiari a produsului, ca si combustibil pentru incalzit, administratorul S.C. X S.R.L. a schimbat destinatia produsului, fara a vira la bugetul de stat acciza aferenta comercializării acestui produs, încãlcând astfel prevederile art.26 alin.4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 cu modificările si completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea verificata nu a inregistrat in evidenta contabila veniturile si nici obligatiile de natura accizelor, aferente vânzării din data de 09.10.2003, către Asociația Familiala T, încãlcând astfel prevederile art.12 din Legea 82/1991 republicata.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea accizei aferente cantității de 400 litri combustibil petrolier, vândute conform prevederilor art.14 din Legea nr.87/1994 republicata, coroborat cu pct. 9, lit.C, anexa nr.1, din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.158/2001 cu modificările si completările ulterioare si in baza adresei SN înregistrata la Activitatea de Control Fiscal in data de 06.12.2004, rezultând astfel o acciza suplimentara.

Pentru neplata la termen a accizei suplimentare, organele de inspectie fiscala au calculat dobânzi de intarziere, pentru perioada 26.11.2003 - 19.11.2004 si penalități de intarziere pana in luna noiembrie 2004 conform prevederilor art.53 din Ordonata de urgenta a Guvernului nr.158/2001 cu modificările si completările ulterioare, coroborat cu prevederile, art.12, art.13 alin.(1) si art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 republicata, art.115 alin.(1) art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1.Referitor la suma reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca

societatea datoreaza impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata aferente vanzarilor cu amanuntul de combustibili in conditiile in care societatea nu a inregistrat in evidenta contabila toate rapoartele fiscale de inchidere zilnica ale aparatelor de marcat electronice fiscale.

In fapt, in perioada 18.11.2002-30.09.2004, S.C. X S.R.L. a obtinut venituri din vanzarea cu amanuntul prin aparate de marcat electronice fiscale si a inregistrat in evidenta contabila o valoare a veniturilor, iar organele de inspectie fiscala, conform rapoartelor lunare ale memoriei fiscale, au stabilit ca veniturile obtinute in aceasta perioada au alta valoare, rezultand venituri neinregistrate in contabilitate pentru care au calculat taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Pentru veniturile neinregistrate, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 18.11.2002 - 31.12.2002 in care au rezultat venituri neinregistrate, impozit pe veniturile microintreprinderilor suplimentar, iar pentru perioada 01.01.2003 - 30.09.2004 au calculat impozit pe profit suplimentar.

S.C. X S.R.L., conform declaratiei de instalare inregistrata la Administratia finantelor publice in data de 18.11.2002, aflata in copie la dosarul cauzei (volumul I – anexa 3), a instalat la data de 18.11.2002 un aparat de marcat electronic fiscal.

In drept, la art.4 alin.(3) si alin.(4) din Ordonanta de urgenta a guvernului nr.28/1999, republicată, privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, se precizeaza:

“(3) Raportul fiscal de închidere zilnică este documentul care conține: denumirea și codul fiscal ale agentului economic emitent; adresa de la locul de instalare a aparatului de marcat electronic fiscal; logotipul și seria fiscală ale aparatului; numărul de ordine numerotat progresiv; data și ora emiterii; numărul bonurilor emise în ziua respectivă; valoarea totală a operațiunilor efectuate și totalul taxei pe valoarea adăugată, cu precizarea nivelului cotei, valoarea totală a operațiunilor scutite de taxa pe valoarea adăugată, precum și valoarea taxelor care nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

(4) Registrul special prevăzut la art. 1 alin. (5) și raportul fiscal de închidere zilnică sunt documente avute în vedere de către organele fiscale cu ocazia verificării veniturilor care stau la baza

determinării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat. Aceste documente se arhivează și se păstrează pe o perioadă de 10 ani.”

La art.5 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, se precizează:

“(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 microîntreprinderi

(2) În cazul în care se achiziționează case de marcat cota de impozit se aplică asupra veniturilor totale din care se scade valoarea acestora, în conformitate cu documentul justificativ, în luna înregistrării achiziției.”

La art. 7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, se precizează:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

La art.1 alin.(2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizează:

“(2) Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;

b) să fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la art. 2 alin. (1);

c) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 2 alin. (2).”

Pentru perioada 01.01.2004-30.09.2004 sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal care la art.19 alin.(1) precizează:

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

iar la art.126 alin.(1) al aceluiași act normativ se prevede:

“(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că raportul fiscal de închidere zilnică este documentul care conține toate bonurile emise în ziua respectivă cu valoarea totală a operațiunilor efectuate inclusiv valoarea taxei pe valoarea adăugată, document care stă la baza determinării impozitelor și taxelor de către organele de inspecție fiscală în urma verificării veniturilor înregistrate în aceste rapoarte. Astfel, se reține că impozitul pe veniturile microintreprinderilor se calculează prin aplicarea cotei de 1,5 % asupra tuturor veniturilor trimestriale obținute de către contribuabil, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora dintr-un an fiscal, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar taxa pe valoarea adăugată se datorează pentru orice livrare efectuată cu plata de către o persoană impozabilă.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă toate rapoartele fiscale de închidere zilnică emise, înregistrând doar un singur raport pe zi, iar potrivit prevederilor legale menționate mai sus, avea obligația să înregistreze în evidența contabilă toate veniturile obținute în vederea stabilirii impozitului pe veniturile microintreprinderilor, impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat diferențe între înregistrările efectuate în evidența contabilă a societății și rapoartele memoriei fiscale de închidere zilnică ale aparatelor de marcat electronice fiscale, rezultând venituri neînregistrate în evidența contabilă, fapt pentru care în mod legal au procedat la reintregirea veniturilor societății și au stabilit obligații bugetare suplimentare reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a predat lunar la organul fiscal

teritorial raportul memoriei fiscale, asa cum rezulta si din Nota explicativa a administratorului S.C. X S.R.L.

De asemenea, prin adresa din data de 18.11.2004 emisa de Biroul Roman de Metrologie Legala, Directia Regionala de Metrologie Legala, Serviciul Judetean de Metrologie Legala si înregistrata la Activitatea de Control Fiscal in data de 18.11.2004, se precizeaza ca serviciul mentionat nu poate determina cantitatea de produse petroliere comercializata intr-o perioada de timp prin distribuitorul de produse petroliere, iar indexul contoarelor totalizatoare de la distribuitorul de produse petroliere poate fi modificat de agentul economic.

Mai mult, prin contestatia formulata, desi societatea recunoaste ca in anumite zile au fost emise mai multe rapoarte fiscale de inchidere zilnica, respectiv "Zeturi", dintr-o "*...eroare a anagajtilor, care au eliberat bonuri fiscale avand inscrite diferite cantitati de combustibil vandut prin pompe, unele mai mici altele mai mari decat cele reale...*", aceasta nu a indreptat eroarea salariatilor sai si nu a inregistrat in evidenta contabila toate veniturile obtinute in urma vanzarilor cu amanuntul de combustibili prin aparate de marcat electronice fiscale.

Luand in considerare cele prezentate mai sus, prevederile legale in vigoare, precum si faptul ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila toate veniturile obtinute din vanzarea cu amanuntul de combustibili prin casa de marcat, organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la reintregirea veniturilor obtinute de societate si au procedat la calculul impozitului pe veniturile microintreprinderilor, impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata fapt pentru care contestatia va fi **respinsa ca neintemeiata**.

Desi societatea contesta in totalitate impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata stabilite prin Decizia de impunere din data de 10.12.2004 emise in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 08.12.2004 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, in sustinerea contestatiei nu prezinta argumente pentru toate sumele stabilite suplimentar reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca **neargumentata**.

In consecinta, pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor, impozitul pe profit si taxei pe valoarea adaugata, contestatia **va fi respinsa ca neintemeiata si neargumentata** pentru acest capat de cerere.

2.Referitor la suma reprezentand dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, dobanzi de intarziere si penalitati aferente impozitului pe profit, dobanzi de intarziere si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin Decizia de impunere din data de 10.12.2004 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 08.12.2004, se retine ca stabilirea de dobanzi/majorari si penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor, S.C. X S.R.L. datoreaza si suma cu titlu de dobanzi si penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", art.9 din Ordonanta Guvernului nr.24/2001, art.24 in Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art.116 si art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata.**

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

3.Referitor la suma totala reprezentand impozit pe profit, dobanzi de intarziere si penalitati aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi de intarziere si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, accize, dobanzi de intarziere si penalitati aferente accizelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca este legala masura de recalculare a profitului, taxei pe valoarea adaugata si accizelor stabilita de catre organele fiscale, in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate stabili situatia de fapt.

In fapt, conform adresei din data de 08.03.2004 a Autorității Nationale de Control, Comisariatul Regional al Gărzii Financiare, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice in data de 09.03.2004 si la Activitatea de Control Fiscal in data de 10.03.2004 si a

Notei de constatare incheiata la data de 22.10.2003 de către Activitatea Nationala de Control - Garda Financiara, S.C. X S.R.L. a vândut Asociatiei Familiare T cantitatea de 400 litri combustibil petrolier, fara a elibera document de vânzare si incasare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila venituri, taxa pe valoarea adaugata si nici obligatii de natura accizelor, aferente operatiunii de vanzare a 400 litri de combustibili din data de 09.10.2003 catre Asociatia Familiala T.

Insa, prin contestatia formulata, S.C. X S.R.L. sustine ca nu datoreaza accize pentru cantitatea de 400 litri de combustibil vanduta in data de 09.10.2003 Asociatiei Familiare T, intrucat combustibilul se afla in custodia societatii fiind proprietatea administratorului si de aceea nu a fost inregistrat ca venit al societatii.

Din analiza contractului de custodie, aflat in copie la dosarul cauzei (volumul II – pagina 1) incheiat la data de 18.06.2003 intre S.C. X S.R.L. si administratorul, rezulta ca obiectul contractului este *“...predarea in custodie a cantitatii de 2000 litri combustibil de calorifer, de catre administrator, fimei S.C. X S.R.L. pentru depozitare, combustibilul fiind proprietatea privata a administratorului.”*

Referitor la durata contractului de custodie, in continutul acestuia se precizeaza ca *“perioada de depozitare, in custodie este pana la finele iernii 2003-2004.”*

Prin Rezolutia de scoatere de sub urmarire penala pronuntata in data 23 martie 2006, Parchetul de pe langa Judecatorie a dispus scoaterea de sub urmarire penala a administratorului al S.C. X S.R.L., cercetat sub aspectul savarsirii infractiunilor prevazute de art.11 lit.b) si art.12 din Legea nr.87/1994, republicata, pentru combaterea evaziunii fiscale, avand in vedere faptul *“ca lipseste unul din elementele constitutive ale infractiunii si anume latura subiectiva, astfel ca actiunea penala nu poate fi pusa in miscare.”*

Astfel, organele de cercetare penala au retinut constatările raportului de expertiza contabila, prin care s-au stabilit urmatoarele:

“- S.C. X S.R.L., nu datoreaza sumele stabilite suplimentar intrucat ea nu a comercializat cantitatea de 400 litri combustibil avand in vedere evidenta contabila a societatii si prezenta contractului de custodie.”

De asemenea, organele de cercetare penala au mai retinut faptul ca reprezentantul Asociatiei Familiare T, martorul R, prin declaratia sa recunoaste ca in anul 2003 a cumparat cantitatea de 400 litri combustibil direct de la pompa de motorina achitand pe loc si a primit

bon fiscal pentru valoarea respectiva, neconfirmand aspectele constatate de catre organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala incheiat la 10.12.2004.

In vederea clarificarii situatiei de fapt, prin adresa din data de 24.07.2006, anexata la dosarul cauzei, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat organelor de inspectie fiscala care au incheiat actul de control contestat, respectiv Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, punctul de vedere fata de retinerile organelor de cercetare penala.

Prin adresa din data de 26.07.2006 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor in data de 31.07.2006, anexata la dosarul cauzei, referitor la Rezolutia de scoatere de sub urmarire penala pronuntata in data 23 martie 2006 de Parchetul de pe langa Judecatorie, organele de inspectie fiscala au comunicat faptul ca "*...atat rezolutia cat si raportul de expertiza contabila efectuat in faza de cercetare penala ... nu pot influenta modul de solutionare a contestatiei.*"

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca isi mentin punctul de vedere exprimat prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 08.12.2004.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv a constatarilor organului fiscal din raportul de inspectie fiscala si a retinerilor organelor de cercetare penala din rezolutia de scoatere de sub urmarire penala, rezulta aspecte contradictorii din punct de vedere al situatiei de fapt, precum si referitoare la inregistrarea veniturilor realizate de contestatoare in evidentele contabile.

Astfel, prin expertiza contabila efectuata in cauza s-a retinut ca societatea nu datoreaza sumele stabilite suplimentar intrucat nu a comercializat catitatea de 400 litri de combustibil, nerezultand aspectele retinute de catre organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala.

Mai mult, retinerile organelor de cercetare penala au la baza documente ce nu au fost analizate de organul fiscal si care nu au fost anexate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de expertiza contabila.

In drept, art.186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

Avand in vedere cele retinute mai sus, precum si prevederile pct. 10.8 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administratie Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca:

“la solutionarea contestatiilor, organele de solutionare se vor pronunta si in raport de motivarea rezolutiilor de scoatere de sub urmarire penala, precum si a expertizelor efectuate in cauza, in masura in care acestea se regasesc la dosarul contestatiei”,

Agentia Nationala de Administrare Fiscala nu se poate pronunta asupra bazei impozabile suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala, fapt pentru care urmeaza a se desfiinta Decizia de impunere din data de 10.12.2004 pentru suma reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- penalitati aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare;
- accize;
- dobanzi de intarziere aferente accizelor;
- penalitati aferente accizelor.

iar organele de control, prin alte persoane decat cele care au incheiat actul de control contestat, vor proceda la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozite, in conformitate cu prevederile legale incidente in speta, cele precizate in prezenta decizie, retinerile Rezolutiei din data 2005 din data de 23.03.2006 a Parchetului de pe langa Judecatorie, precum si de constatarile Raportului de expertiza contabila.

Totodata, la reverificare organele de control vor avea in vedere si celelelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.4 alin.(3) si alin.(4) din Ordonanta de urgenta a guvernului nr.28/1999, republicată, privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, art.5 alin.(1) si alin.(2) si art.9 din Ordonanta Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, art.7 si art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.1 alin.(2) si art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art.19 alin.(1) si art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

art.116 si art.121, art.186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se

DECIDE

1.Respingerea ca **neintemeiata** si **neargumentata** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** referitoare reprezentand:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- impozit pe profit;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- penalitati aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare;

2.Desfiintarea Deciziei de impunere din data de 10.12.2004 intocmita de catre organele inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control fiscal, pentru suma totala reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar;
- penalitati aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare;
- accize;
- dobanzi de intarziere aferente accizelor;
- penalitati aferente accizelor;

urmand ca organele de control, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit procesul verbal contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.