

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2004

privind contestatia formulata de
S.C. X S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de catre Directia generala a finantelor publice, Directia controlului fiscal asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Contestatia a fost formulata impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal si priveste suma reprezentand:

- impozit pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- impozit pe veniturile din salarii;
- impozit pe venitul microintreprinderilor;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- contributia unitatii la asigurari sociale de stat, contributia individuala la asigurari sociale de stat, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- contributia angajatorului pentru somaj, contributia angajatului pentru somaj, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- contributia angajatorului pentru fond sanatate, contributia angajatului pentru fond sanatate, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- amenda contraventionala.

Contestatia a fost formulata in termenul prevazut de art. 171 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 169 si art. 173 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. Prin contestatia formulata, **S.C. X S.R.L.** precizeaza in legatura cu modul de refacere a evidentelor contabile ca acestea nu concorda cu realitatea deoarece s-au facut demersuri pentru reconstituirea documentelor. Astfel, s-au solicitat copii ale documentelor justificative de la unitatile bancare cu care societatea a colaborat si de la partenerii de afaceri, totodata fiind solicitate de la Administratia financiara si de la Directia generala a finantelor publice copii ale documentelor aflate la dosarul fiscal.

In ceea ce priveste modul de determinare a obligatiilor de natura impozitului pe venitul microintreprinderilor se remarca faptul ca acesta a fost majorat cu 20% pe motivul ca datele inscrise in declaratiile depuse la organele fiscale, care potrivit constatarilor organelor de control sunt identice cu cele din balantele de verificare lunare verificate cu ocazia controlului nu au putut fi verificate.

Aceste obligatii au fost majorate in contextul in care inspectorii afirma in continutul actului de control ca impozitul pe venit datorat de societate s-a stins prin compensari cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat, aprobate la rambursare prin procesele verbale anterioare, astfel ca organele de control au incalcat art. 96 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003.

Referitor la impozitul pe profit, societatea a calculat si evidentiat impozitul pe profit pentru primele 3 trimestre ale anului 2003 care a facut obiectul compensarii cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat, compensare aprobata de organele fiscale in urma controalelor efectuate.

Organele de control au determinat impozitul pe profit aferent trimestrului IV 2003, utilizand, in cazul cheltuielilor, datele reflectate de societate in balanta intocmita la data de 30.11.2003 dar in cazul veniturilor din activitatea de export reflectate in acelasi document s-a considerat ca acestea nu pot fi luate in calcul intrucat nu pot fi verificate.

Prin modul de tratare diferentiat al veniturilor si cheltuielilor se demonstreaza caracterul subiectiv al calculelor facute de organul de control, care nu este in concordanta cu prevederile art. 60 din Codul de

procedura fiscala. Potrivit prevederilor legale, estimarea presupune identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

De asemenea, la stabilirea impozitului pe profit pentru instrainarea bunurilor societatii aflate in sold la data de 30.11.2003, respectiv pentru mijloace fixe, imobilizari in curs, piese de schimb si marfuri, organele de control au procedat la estimare prin determinarea unui coeficient de profit impozabil, in functie de cifra de afaceri, desi veniturile din vanzarea mijloacelor fixe si a investitiilor in curs nu fac parte din cifra de afaceri.

Mai mult, dupa determinarea impozitului pe profit prin acest procedeu, s-a mai majorat cu 20% pe motivul ca nu poate fi verificat, deci s-a aplicat o estimare la o alta estimare.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, se observa ca obligatia determinata inregistrata in contabilitate la data de 30.11.2003 a fost considerata ca fiind corect declarata, ca urmare a faptului ca a fost verificata cu ocazia depunerii cererilor de rambursare. Cu toate acestea, organele de control au procedat la estimare, supradimensionand nejustificat taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste modul in care organele de control au calculat obligatiile de natura impozitului pe venitul din salarii, a contributiei la fondul asigurarilor sociale de stat, a contributiei la fondul de asigurari de sanatate si a contributiei la bugetul asigurarilor pentru somaj, se observa ca nu s-au mai aplicat aceleasi metode de estimare.

II. Prin procesul verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei de control fiscal s-au constatat urmatoarele:

In ceea ce priveste impozitul pe venitul microintreprinderilor, **S.C. X S.R.L.** a declarat la organul fiscal o suma, potrivit declaratiilor privind obligatiile de plata la bugetul de stat depuse pentru trimestrul III si trimestrul IV 2002, obligatie bugetara care a fost stinsa prin compensarile cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat, aprobata la rambursare prin procesele verbale de control anterioare.

Intrucat nu s-a putut verifica realitatea si legalitatea operatiunilor economice efectuate precum si cuantumul valoric al acestora, s-a procedat la majorarea obligatiei fiscale constituita de catre societate cu un procent prestabilit de 20%, rezultand de plata o suma pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, nu s-a putut verifica realitatea si legalitatea operatiunilor economice efectuate de catre societate, fapt pentru care s-a procedat la majorarea obligatiei fiscale constituita de catre **S.C. X S.R.L.** cu un procent prestabilit de 20% rezultand de plata, pentru perioada ianuarie - septembrie 2003.

Profitul impozabil aferent lunilor octombrie si noiembrie 2003, a fost determinat de catre organele de control pe baza inregistrarii efectuate de catre **S.C. X S.R.L.** potrivit balantei de verificare la data de 30.11.2003. Cuantumul acestei baze de impozitare a fost determinat prin calcularea diferentei dintre profitul impozabil cumulat la 30.11.2003 si cel inregistrat la data de 30.09.2003.

Organele de control nu au avut in vedere la calculul de mai sus, profitul impozabil aferent veniturilor realizate din export intrucat au lipsit datele si elementele necesare determinarii ponderii veniturilor incasate din export in totalul veniturilor, fapt pentru care s-a utilizat cota de 25%.

Intrucat la data efectuarii controlului nu au mai putut fi identificate elementele patrimoniale de activ ale societatii, respectiv mijloace fixe, imobilizari in curs, piese de schimb, marfuri, fapt mentionat si de administratorul societatii, s-a considerat ca acestea au fost valorificate in luna decembrie 2003, drept urmare s-a procedat la calcularea profitului impozabil, a impozitului pe profit aferent, a dobanzilor si penalitatilor de intarziere.

Taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei cuprinsa intre data infiintarii societatii si data de 30.11.2003 a fost verificata ca urmare a solutionarii cererilor de rambursare depuse de **S.C. X S.R.L.**

Pentru luna decembrie 2003, administratorul societatii a prezentat organului de control un dosar cu un numar de 223 file, continand documente primare de evidenta contabila. Intrucat documentele prezentate nu erau centralizate intr-o balanta de verificare, organele de control nu au putut stabili daca societatea a emis si primit spre inregistrare alte documente contabile. Pe baza documentelor prezentate, organele de control au determinat o taxa pe valoarea adaugata deductibila si o taxa pe valoarea adaugata colectata, rezultand taxa pe valoarea adaugata de plata pentru luna decembrie 2003.

Potrivit constatarilor de la impozitul pe profit, organele de control au determinat taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta bunurilor instrainate in cursul lunii decembrie 2003.

Societatea a evidenciat impozitul pe veniturile din salarii retinut angajatilor prin stopaj la sursa, in perioada 01.01 - 30.11.2003, conform balantei de verificare la 30.11.2003, obligatia fiscala constituita in luna noiembrie 2003, iar pentru suma estimata ca datorata si pentru luna decembrie 2003, pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

De asemenea s-au calculat prin estimare si contributia unitatii la asigurari sociale de stat, contributia individuala la asigurari sociale de stat, contributia angajatorului pentru somaj, contributia

angajatului pentru somaj, contributia angajatorului pentru fond sanatate, contributia angajatului pentru fond sanatate.

Totodata, societatea a fost sanctionata cu amenda contraventionala.

Actul de control a fost inaintat de catre organele de control, organelor de urmarire si cercetare penala.

III. Luand in considerare constatările organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. In ceea ce priveste suma reprezentand:

- **impozit pe profit;**
- **taxa pe valoarea adaugata;**
- **impozit pe veniturile din salarii;**
- **impozit pe venitul microintreprinderilor;**
- **dobanzi aferente impozitului pe profit;**
- **dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;**
- **dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;**
- **dobanzi aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;**
- **penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;**
- **penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;**
- **penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;**
- **contributia unitatii la asigurari sociale de stat, contributia individuala la asigurari sociale de stat, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;**
- **contributia angajatorului pentru somaj, contributia angajatului pentru somaj, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;**
- **contributia angajatorului pentru fond sanatate, contributia angajatului pentru fond sanatate, dobanzi si penalitati de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care actul de control contestat a fost inaintat Parchetului de pe langa Curtea de Apel .**

În fapt, s-a înaintat de către organele de control sesizare penală precum și o copie a procesului verbal Parchetului de pe lângă Curtea de Apel pentru a dispune începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 35 pct. 2 lit. b din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

În drept, art. 178 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează:

“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;[...]”

Astfel, între obligațiile bugetare constatate prin procesul verbal și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecătii.

Această interdependență constă în faptul că obligațiile bugetare au fost stabilite de către organele de control prin procesul verbal contestat ca o consecință a faptului că societatea contestatoare nu a respectat prevederile art. 25 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, referitoare la reconstituirea documentelor sustrase, în termen de 30 de zile de la data constatării. Dispariția documentației societății a fost declarată organelor de poliție ca fiind produsă în data de 07/08.01.2004, fapt pentru care organele de poliție au eliberat Dovada.

Organele de control au făcut aplicarea art. 35 pct. 2 lit. b din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, care prevede:

“Constituie contravenții la prevederile prezentei legi următoarele fapte, dacă nu sunt săvârșite în astfel de condiții încât, potrivit legii, să fie considerate infracțiuni:[...]

2. nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanțelor Publice cu privire la:[...]

b) întocmirea și utilizarea documentelor justificative și contabile pentru toate operațiunile efectuate, înregistrarea în contabilitate a acestora în perioada la care se referă, păstrarea și arhivarea acestora, precum și reconstituirea documentelor pierdute, sustrase sau distruse;[...]” și au sesizat organele de urmărire și cercetare penală solicitând efectuarea unor cercetări în

vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractiunii al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor constatate.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma totala contestata reprezentand:

- impozit pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- impozit pe veniturile din salarii;
- impozit pe venitul microintreprinderilor;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile

din salarii;

- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- contributia unitatii la asigurari sociale de stat, contributia individuala la asigurari sociale de stat, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- contributia angajatorului pentru somaj, contributia angajatului pentru somaj, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- contributia angajatorului pentru fond sanatate, contributia angajatului pentru fond sanatate, dobanzi si penalitati de intarziere aferente, procedura administrativa urmand a fi reluata in conditiile legii.

2. In ceea ce priveste amenda contraventionala, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a se investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 92/29.12.2003 privind Codul de Procedura Fiscala.

In fapt, organele de control, au sanctionat **S.C. X S.R.L.** cu amenda contraventionala, pentru nerefacerea evidentei contabile obligatie prevazuta a se realiza in termen de 30 zile in conformitate cu prevederile art. 25 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, conform procesului verbal de contraventie.

Cu privire la amenda contraventionala se retine ca acest capat de cerere are caracter de plangere formulata in conditiile Ordonantei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor aprobata cu modificarile si completarile ulterioare prin Legea nr.180/2002, Directia generala de solutionare a contestatiilor din Cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala neavand competenta materiala de solutionare a acestui capat de cerere.

In drept, art. 173 (1) lit. b din Ordonanta Guvernului nr. 92/29.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, reglementeaza competenta solutionarii contestatiilor iar art. 186 din acelasi act normativ, cuprins in Titlul 10 "Sanctiuni" stipuleaza faptul ca ***"Dispozitiile prezentului titlu se completeaza cu dispozitiile legale referitoare la regimul juridic al contraventiilor"***.

Avand in vedere aceste prevederi legale contestatia indreptata impotriva amenzilor contraventionale intra sub incidenta Ordonantei Guvernului nr. 2/2001, act normativ care constituie dreptul comun in materie de contraventii.

Pe cale de consecinta se retine ca Agentia Nationala de administrare Fiscala nu are competenta materiala de a se investi in analiza pe fond a contestatiei formulata impotriva amenzilor contraventionale, intrucat aceasta apartine instantei judecatoresti, potrivit dispozitiilor din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, lege care reprezinta dreptul comun in materie.

Dosarul cauzei privind acest capat de cerere urmeaza sa fie inaintat de organele de control instantei competente.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 178, art. 180 (4) si art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobata prin Legea nr. 174/2004 se:

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma reprezentand:

- impozit pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;

- impozit pe veniturile din salarii;
- impozit pe venitul microintreprinderilor;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- contributia unitatii la asigurari sociale de stat, contributia individuala la asigurari sociale de stat, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- contributia angajatorului pentru somaj, contributia angajatului pentru somaj, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- contributia angajatorului pentru fond sanatate, contributia angajatului pentru fond sanatate, dobanzi si penalitati de intarziere aferente, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de control urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

2. In ceea ce priveste amenda contraventionala, stabilita prin procesul verbal de contraventie, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere intrucat conform dispozitiilor legale competenta de solutionare apartine instantei judecatoresti, careia organul de control urmeaza sa-i inainteze dosarul.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.

