

DECIZIA NR.... din2005

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC....SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal a județului Argeș, asupra contestației formulate de SCSRL...

Contestația are ca obiect suma totală de ...lei (... lei RON) stabilită prin procesul verbal și decizia de impunere întocmite de organele de control ale Activității de Control Fiscal a județului Argeș, alcătuită astfel:

- lei (... lei RON) impozit pe profit ;
- lei (... lei RON) dobânzi aferente impozitului pe profit ;
- lei (...lei RON) penalități aferente impozitului pe profit ;
- lei (... lei RON) TVA ;
- lei (... lei RON) dobânzi aferente TVA ;
- lei (..... lei RON) penalități aferente TVA .

Contestațiile sunt semnate de administratorul societății și de dl.... în calitate de împuternicit în baza procurii autentificate sub nr./2004 de Biroul notarial

Petenta a respectat termenul legal de 30 zile prevăzut de art.177 alin.1 și condițiile prevăzute la art. 176 din Codul de procedură fiscală aprobat de OG nr. 92/2003 republicată la data de 26.09.2005.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) și art. 179, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată la data de 26.09.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă procesul verbal de verificare, întocmit de Structura de Administrare Fiscală-Activitatea de Control Fiscal Argeș, motivând următoarele :

Referitor la impozit pe profit, petenta arată că debitul suplimentar la impozitul pe profit contestat a fost stabilit în mod nelegal și netemeinic, din următoarele considerente:

a) Petenta susține că în perioada verificată, respectiv 01.01.2003-31.05.2005, societatea s-a aprovizionat cu produse petroliere, respectiv benzina și motorina de la , produse ce au fost transportate cu cisterne .

Petenta arată că la încărcare, aceste produse aveau o anumită densitate stabilită de furnizor în funcție de gradele Celsius la încărcare (+15 grade C), iar în momentul ajungerii la destinație exista o altă densitate .

Petenta arată că potrivit constatarilor organelor de inspecție fiscală, cantitatea înscrisă în facturi depășește capacitatea maximă în litri a cisternei .

Petenta susține ca în facturile nr./01.2003 cantitatea de ...litri oi factura nr./01.2003 cantitatea de ... litri depășește capacitatea admisă a unei cisterne de ... litri, iar în factura nr./2003 oi nr./2003 cantitatea înscrisă de ...este de litri.

Petenta arată ca variațiile de volum rezultate din transformarea produselor din Kg în litri a determinat constituirea unei comisii de recepție, care pe baza de măsurare determină cantitatea de produse petroliere intrate în gestiune .

Petenta susține ca pe timpul transportului, depozitarii, manipularii oi distribuirii produselor petroliere comercializate se produc pierderi tehnologice determinate de evaporare, volatilizare, depuneri pe pereții cisternelor oi a rezervoarelor în care sunt depozitate.

Petenta arată ca aceste pierderi sunt normale datorită proceselor naturale care au fost incluse în Normele de consum tehnologic aprobate în anul 2002 de administratorul societății .

Petenta arată totodată ca, considerentele avute în vedere s-au bazat pe prevederile OMEC nr.321/2000 oi OMEC nr.33/2004 prin care s-au aprobat coeficienții maximi de consumuri tehnologice, specifici activității de depozitare, manipulare oi distribuție din cadrul Societății Naționale a Petrolului Petrom SA București oi SC Petrotrans SA Ploiești .

Petenta susține ca după descarcarea produselor, comisia de recepție măsoară cantitatea în litri primită oi întocmește procesul verbal oi Nota de recepție la prețul de vânzare cu amanuntul oi înscrie NIR-ul în Raportul de gestiune, iar evidența se conduce prin metoda global-valorică .

Petenta susține ca acordarea sczazamintelor reale are influența asupra adaosului comercial stabilit la intrarea marfurilor oi nu reprezintă venituri neînregistrate în contabilitate, cum greșit susțin organele de control .

Petenta susține ca la sfârșitul fiecărei luni, pentru a determina costul de achiziție al marfurilor vândute se folosește în contabilitate metoda prețului cu amanuntul, prin aplicarea pct.4.6.3 din OMF nr.306/2002 .

Petenta susține ca în mod greșit organele de inspecție fiscală au apreciat ca SC ... SRL nu a stabilit la întocmirea notelor de recepție **diferențele cantitative** dintre cantitatea aprovizionată înscrisă în facturile fiscale de aprovizionare oi cantitatea recepționată oi **fără a ține cont de sczazamintele normale oi legale aprobate**, prin invocarea OMF nr.425/1998, considerând ca societatea **nu a înregistrat în evidența contabilă ca venituri valoarea produselor** petroliere stabilite ca diferențe cantitative în minus la prețul de vânzare cu amanuntul.

Petenta susține ca în mod eronat organele de inspecție fiscală au apreciat ca " la sfârșitul fiecărei perioade de raportare descarcarea din gestiune a marfurilor s-a realizat pentru întreaga valoare a cantităților înscrise în facturile fiscale de aprovizionare calculate în funcție de costul de achiziție înscris în documentele de aprovizionare, iar la venituri a fost înregistrată valoarea cantităților recepționate înscrise în Notele de recepție oi constatare diferențe ", cu toate că din notele contabile cât oi din balanțele de verificare întocmite lunar rezultă acest lucru .

Petenta arată ca societatea a stabilit costurile bunurilor vândute în conformitate cu pct.4.6.3 din OMF nr.306/2002 prin deducerea valorii marjei brute din prețul de vânzare oi nu realizat pentru întreaga cantitate înscrisă în facturile fiscale de aprovizionare calculate în funcție de costul de achiziție înscris în documentele de aprovizionare cum greșit susțin organele de control .

Petenta susține ca măsura dispusă de organele de control este eronată, întrucât evidența contabilă este global valorică oi nu cantitativă, iar diferențele în minus stabilite de aceștia, de ... litri, nu au fost compensate cu diferențele în plus de ... litri, ele reprezentând în realitate pierderi incluse în normele de consum tehnologic aprobate de administratorul societății .

Petenta susține ca este " inadmisibil " ca aceste pierderi tehnologice să fie interpretate de organul de control ca fiind venituri neînregistrate când acestea reprezintă de fapt costuri oi ca urmare încadrarea în prevederile art.14 din Legea nr.87/1994 este greșită .

b) Petenta susține ca prin invocarea prevederilor art.9, alin.1 oi art.7, lit.j din Legea 414/2002 oi a prevederilor art.21, alin.1 oi 4, lit." f " din Legea nr.571/2003, organul de control a

benzina în anul 2003 în suma de ... lei, în anul 2004 în suma de ... lei și în perioada 01.01-31.03.2005 în suma de ... lei .

Petenta arată ca în mod greșit organele de inspecție fiscală au stabilit ca pentru aceste consumuri nu sunt prezentate documente justificative, respectiv foi de parcurs sau alte documente din care să rezulte modul de utilizare a benzinei consumate și pe aceste considerente nu a acordat drept de deducere .

Petenta susține ca are ca obiect principal de activitate comercializarea produselor petroliere, iar alimentarea parcului propriu se face din stațiile proprii de distribuție cu combustibil auto, pentru care se întocmesc bonuri de consum, din care rezultă cantitatea consumată .

Petenta precizează ca foile de parcurs nu sunt documente justificative prevăzute de Legea contabilității sau de HGR nr.831/1997, OMF 425/1998 și nici de OMF nr.1850/2005 .

c) Totodată petenta susține ca în mod greșit organele de inspecție fiscală au constatat ca în anul 2003, SC... SRL ar fi efectuat investiții în suma de ... lei, în anul 2004 în suma de ... lei, sume înregistrate în fapt de societate pe cheltuieli, majorând baza impozabilă a impozitului pe profit prin invocarea prevederilor art.4, alin.1, lit.d din Legea nr.15/1994 republicată .

Petenta susține ca această măsură este eronată întrucât organele de control nu indică nota contabilă și luna în care au fost efectuate aceste cheltuieli cu materialele consumabile, considerate de aceștia ca fiind investiții și nu indică documentele justificative (fel, nr., data) care au fost înregistrate pe cheltuieli în suma totală de ... lei, iar pe de altă parte nu indică temeiul de drept fiscal pe care și-au bazat constatările .

Petenta susține ca în mod greșit a fost stabilită o diferență suplimentară în suma de ... lei RON, dobânzi și penalități în suma de ... lei RON .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei (RON) și dobânzi și penalități de întârziere în suma de ... lei (RON), petenta susține următoarele :

Organele de control nu au dat drept de deducere a TVA în suma de ... lei pe motiv că, cantitatea de ... litri benzina în valoare de ... lei, a fost introdusă în consum fără să dețină documente care să justifice efectiv consumul, respectiv foi de parcurs .

Petenta arată ca această măsură este greșită și nelegală întrucât organul de control nu da drept de deducere a TVA care în naștere în momentul în care devine exigibilă, iar pentru exercitarea dreptului de deducere orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu : facturi fiscale sau declarație vamală de import .

Petenta susține ca și-a exercitat dreptul de deducere a TVA numai pe baza de facturi fiscale, iar faptul că pentru consumul propriu au fost întocmite bonuri de consum, aceasta nu îi dă dreptul organului de control să interpreteze prevederile legale .

În ceea ce privește TVA suplimentară în suma de ... lei, petenta contestă interpretarea organelor de control că ar fi fost vândută cantitatea de produse petroliere aprovizionate și nerecepționate în valoare de lei fără TVA, pe aceleși considerente ca la impozitul pe profit .

Petenta susține că potrivit prevederilor pct.91.5 din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor OG nr.92/2003, organele de inspecție fiscală aveau obligația să precizeze motivele de fapt și temeiul de drept care au determinat folosirea estimării, precum și criteriile de estimare .

Prin contestația formulată și înregistrată sub nr. din .2005 , petenta invocă excepția de necompetență a organului fiscal emitent al Deciziei de impunere, invocând prevederile art.83, alin.1 și art.33, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Petenta susține că domiciliul fiscal al societății se află în loc. Rm.Vâlcea, iar DGFP Vâlcea este organul fiscal competent să emită decizia de impunere chiar dacă inspecția fiscală a fost efectuată de organul fiscal prin delegare .

Totodată petenta susține că decizia nr./2005 este nulă absolut, aceasta aflându-se în situația prevăzută de art.105 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și în această situație decizia de impunere a fost emisă cu încălcarea dispozițiilor art.106, alin.3 din Codul de procedură fiscală .

B. Din actele de control contestate rezulta urmatoarele:

Societatea în perioada verificata a desfaourat activitate de comerț cu amanuntul de carburanți pentru autovehicule .

Impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii 414/2002 oi HGR 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, republicata, precum oi a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal oi HGR 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 cu modificarile oi completările ulterioare, constatându-se urmatoarele:

În perioada **01.01.2003-31.12.2003** societatea s-a aprovizionat cu produse petroliere de la SNP PETROM SA, respectiv benzina fara plumb, benzina premium oi motorina pe baza de facturi fiscale .

Organele de inspecție fiscala au constatat ca pentru combustibilul aprovizionat oi exprimat pe facturile fiscale în kilograme, societatea verificata a folosit transformarea acestuia în litri, pe baza densității produsului determinat în funcție de temperatura de livrare .

În timpul controlului a fost întocmita situația privind cantitățile de produse petroliere înscrise în facturile fiscale emise de furnizori în tone, kilograme oi litri, densitatea produselor petroliere înscrise în declarațiile de conformitate, elemente pe baza carora organele de control au procedat la transformarea produselor din kilograme în litrii .

Organele de inspecție fiscala au stabilit în urma acestor transformari, că societatea nu a recepționat în perioada 01.01.2003-31.12.2003 combustibil în cantitate de ... litri, cu o valoare de piața calculata la prețul de vânzare cu amanuntul, inclusiv TVA, în suma de ... lei .

Totodata pentru **anul 2004** au rezultat diferențe cantitative nerecepționate în cantitate de... litri, la valoarea de piața de vânzare cu amanuntul în suma de ... lei, din care fara TVA în suma de lei, nerespectându-se prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 .

De asemenea, în perioada 01.01.2005-31.03.2005 agentul economic nu a recepționat produse petroliere în cantitate de ... litri, cu o valoare de piața calculata la prețul de vânzare cu amanuntul în suma de ... lei, din care fara TVA în suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscala au constatat ca agentul economic nu a întocmit Notele de recepție oi constatare de diferențe oi nu a stabilit diferențe cantitative dintre cantitatea aprovizionata oi cantitatea recepționata, furnizorul achitându-l integral la valoarea de aprovizionare .

Organele de inspecție fiscala au constatat ca societatea verificata nu a înregistrat în evidența contabila aceste diferențe cantitative .

Organele de inspecție fiscala au constatat ca la finele perioadei de raportare SC... SRL a efectuat descarcarea din gestiune a marfurilor pentru întreaga cantitate înscrisa în facturile de aprovizionare calculate la costul de achiziție, iar la venituri a fost înregistrata valoarea cantitațiilor recepționate înscrise în Notele de recepție oi constatare de diferențe .

Organele de inspecție fiscala au stabilit ca în conformitate cu prevederile art.14 din Legea 87/1994 republicata, societatea nu a înregistrat în evidența contabila venituri în suma de ... lei oi nu a respectat prevederile art.7 din Legea 414/2002 pentru anul 2003 .

b) Totodata organele de inspecție fiscala au constatat ca în anul **2003** societatea verificata a înregistrat pe cheltuieli consumuri de benzina în valoare de ... lei pe baza de bonuri de consum fara sa întocmeasca foi de parcurs sau alte documente din care sa rezulte modul de utilizare al combustibilului .

Organele de inspecție fiscala au stabilit ca în conformitate cu prevedrile art.9, alin.1 oi 7, lit.j din Legea 414/2002 nu sunt cheltuieli deductibile consumurile de benzina în valoare de ... lei .

De asemenea în anul **2004** au fost înregistrate consumuri de benzina în valoare de ... lei, organele de inspecție fiscala considerând aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil conform art.21, alin.1 oi 4, lit.f din Legea nr.571/2003 .

Totodata pentru perioada **01.01-31.03.2005**, organele de control au constatat ca societatea verificata a înregistrat consumuri de benzina în valoare delei pe baza de bonuri de consum, fara sa justifice consumul acestora cu documente justificative .

c) Organele de inspecție fiscală au constatat că în **anul 2003** agentul economic a efectuat investiții pentru realizarea unui obiectiv în suma de lei, care au fost înregistrate în evidența contabilă drept cheltuieli cu materialele consumabile, iar în anul 2004 a realizat investiții ce au fost înregistrate pe cheltuieli în suma de.... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în conformitate cu prevederile cap.5, cls.2, grupa 23 din OMF 306/2002, contribuabilul era obligat să înregistreze pe venituri din producția de imobilizări valoarea investiției realizate în anul 2003 în contul 722 " Venituri din producția imobilizată " .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că la finele **anului 2003**, societatea verificată a înregistrat o pierdere contabilă în suma de ... lei, cheltuieli nedeductibile în suma de lei, rezultând o pierdere fiscală în suma de ... lei .

De asemenea, în perioada 01.01-31.12.2004, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a efectuat investiții pentru obiectivul "moara" în sumă de ... lei, ce au fost înregistrate în evidența contabilă drept cheltuieli cu materialele consumabile.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că potrivit art.24, alin.3, lit.d din Legea 571/2003, investițiile efectuate la mijloacele fixe în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijloacelor fixe, sunt supuse amortizării

Pentru anul 2003, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar față de evidența agentului economic în suma de ... lei, stabilindu-se un profit impozabil în suma de ... lei, pentru care nu a fost stabilit impozit pe profit, întrucât a fost recuperată pierderea fiscală în suma de ... lei stabilită prin PV nr./2003 întocmit de DCF Vâlcea, rămânând de recuperat pentru perioada următoare suma de ... lei .

La 31.12.2004, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de profit impozabil față de evidența contabilă în suma de ... lei, iar prin recuperarea pierderii din anii precedenți a rezultat profit impozabil în suma de ... lei, pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei .

La 31.03.2005, organul de control a constatat că societatea a înregistrat profit impozabil în suma de ... lei și impozit pe profit în suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de profit impozabil față de evidența contribuabilului în suma de ... lei, pentru care a stabilit impozit pe profit în suma de ... lei .

Pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2003-31.03.2005, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară în suma de ... lei, societatea achitând suma de ... lei, rămânând de achitat o diferență de impozit pe profit în suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în suma de ... lei și penalități de întârziere de ... lei .

Taxa pe valoarea adăugată, a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și ale HGR 598/2002, Legii 571/2003 privind Codul Fiscal și HGR 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 cu modificările și completările ulterioare constatându-se următoarele :

În perioada 01.03.2003-30.04.2005 societatea verificată a înregistrat următoarea situație privind taxa pe valoarea adăugată :

- TVA de rambursat la 28.02.2003 conform PV./2003-..... lei
- TVA colectată în perioada 01.03.2003 - 30.04.2005 - lei ;
- TVA deductibilă în perioada 01.03.2003 - 30.04.2005 -lei ;
- TVA de plată în perioada 01.03.2003 - 30.04.2005 -..... lei ;
- TVA achitată - lei ;
- TVA de plată la data de 30.04.2005 - lei ;

Pentru perioada 01.03.2003-30.04.2005 organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în suma delei aferentă cantității de ...litri benzină în valoare de lei, ce a fost introdusă în consum pe baza bonurilor de consum, fără ca societatea să dețină alte documente din care să rezulte modul de utilizare al acestora .

Organele de control au stabilit că societatea nu are drept de deducere a TVA în suma de ... lei în conformitate cu prevederile art.22 și 24 din Legea nr.345/2002 și art.145, alin.5 și

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.03.2003-30.04.2004, societatea nu a recepționat cantitatea de .. litri, la o valoare de piață de lei din care TVA în suma de ... lei .Organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA în suma de ... lei, conform art.1, art.2 și 20 din Legea nr.345/2002, art.126 și art.140 din Legea nr.571/2003 .

Pentru virarea cu întârziere a TVA, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere, conform OG nr.61/2002 și OG nr.92/2003 .

II. Luând în considerare constatările organului de control, susținerile petentei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să analizeze dacă poate fi soluționată pe fond cauza în condițiile în care Activitatea de Control Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Argeo, a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea, plângerea penală nr. din .2005 împotriva persoanei....

Referitor la Decizia de impunere emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Argeo.

În fapt, prin adresa de completare a contestației formulate nr.din .09.2005, societatea susține că Decizia de impunere nr./2005 a fost emisă eronat de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Argeo, prin încălcarea prevederilor 83, alin.1 și art.33, alin.1 .

De asemenea petenta susține că domiciliul fiscal al societății se află în Municipiul Rm.Vâlcea, iar Direcția generală a Finanțelor Publice Vâlcea este organul fiscal competent să emita decizia de impunere, chiar dacă inspecția fiscală a fost efectuată de un organ fiscal prin delegare .

În atare situație, petenta susține că decizia de impunere nr./2005 este nulă absolut, fiind emisă de un organ necompetent .

În drept, art.83, alin.1 și 2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată la data de 24.06.2004, precizează :

" (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere."

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale."

Anexa 2, pct.1 și 4 din OMF 1109/2004 privind aprobarea formularului " Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală " precizează :

"Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de către inspecția fiscală.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală **"se întocmește de către organul de inspecție fiscală,** se avizează de oeful de serviciu și se aprobă de directorul executiv adjunct coordonator al activității de control."

Din prevederile legale menționate anterior, rezultă că în urma inspecției fiscale, decizie de impunere se emite de organul fiscal care a întocmit inspecția fiscală, pentru diferențele suplimentare ale bazei de impunere constatate ca urmare a efectuării verificării fiscale .

În ceea ce privește prevederile art.33, alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată, invocate de petenta, respectiv că pentru "administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, competența revine aceluși organ fiscal în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului", organele de soluționare apreciază că aceste prevederi se referă la administrarea impozitelor și a taxelor și nicidecum la competența de a emite decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora decizia de impunere a fost emisă cu încălcarea dispozițiilor art.106, alin.3 din OG92/2003 privind Codul de procedura fiscală, în drept, acesta precizează :

" În cazul în care, ca urmare a efectuării inspecției fiscale, au fost sesizate organele de urmărire penală, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite după soluționarea cu caracter definitiv a cauzei penale ."

Din conținutul acestui articol, organele de soluționare rețin că în situația în care au fost sesizate organele de urmărire penală, legiuitorul lasă la aprecierea organului de inspecție fiscală de a emite decizia de impunere după soluționarea cauzei penale .

Având în vedere dispozițiile art.183, alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la data de 26.09.2005, unde se specifică : " Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond iar când se constată că acestea sunt întemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei ", precum și cele ale pct.9.4 din Instrucțiunile de aplicare a titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată, aprobată prin OMF 519/2005, care precizează în acest sens ca :

"Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: necompetența organului care a încheiat actul contestat, prescripția, excepția prevăzută de art.102 alin.(3) din Codul de procedura fiscală, republicat, autoritatea de lucru judecat etc." , organele de soluționare rețin următoarele:

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare apreciază că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Argeș avea competența să emită Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr./2005, ce reprezintă titlu de creanță în cauză, constatându-se inexistența excepției de fond invocate de petentă, susținerile petentei pentru acest capăt de cerere aparând ca neîntemeiate.

Mai mult decât atât, prin scrisoarea nr. din .2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a solicitat Agenției Naționale de Administrare Fiscală-Direcția Generală de Soluționare Contestații, punctul de vedere cu privire la legalitatea emiterii deciziei de impunere nr.2005 întocmită de Activitatea de Control Argeș.

Urmare celor solicitate, la data de 11.2005, prin scrisoarea nr., Direcția Generală de Soluționare Contestații din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a comunicat următoarele :

" Punctul nostru de vedere este că decizia de impunere nr./2005, contestată de societate din Râmnicu Vâlcea , a fost emisă în baza procesului verbal încheiat la data de 30.06.2005, potrivit art.106(2) din OG nr.92/2003, republicată [...], ținând cont de faptul că procesul verbal încheiat la data de 30.06.2005 a fost înaintat organelor de urmărire penală prin adresa nr./2005 .[...]

Mai mult, considerăm că în cauză faptul că nu s-a întocmit și raport de inspecție fiscală **nu este de natură să conducă la anularea deciziei de impunere, OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, neprevăzând o astfel de sancțiune în acest caz** ."

În drept, art. 43 din OG 92/2003rep. privind Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal din Codul de Procedură fiscală prevede:

- " (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în forma scrisă.
(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:
- a) denumirea organului fiscal emitent;
 - b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
 - c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
 - d) obiectul actului administrativ fiscal;
 - e) motivele de fapt;
 - f) temeiul de drept;
 - g) numele și semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
 - h) ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului.

(3) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil și în cazul în care nu poartă semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și oțampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.

(4) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în condițiile alin. (3).

Art. 46 din același act normativ privind Nulitatea actului administrativ fiscal prevede de asemenea:

" Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, precum și punctul de vedere exprimat de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF prin scrisoarea nr. din 11.2005, organele de soluționare apreciază că neîntemeiate susținerile petentei, constatând inexistența excepției de fond invocate de petenta.

a) Referitor la suma de .. lei RON din care: ... lei RON impozit pe profit, .. lei RON dobânzi și ... lei RON penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei RON TVA, ... lei RON dobânzi și ... lei RON penalități de întârziere aferente TVA

În fapt, verificarea la societate s-a efectuat în baza tematicii dispuse de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Inspecție Fiscală .

În perioada verificată, respectiv 01.01.2003-30.04.2005, petenta s-a aprovizionat cu produse petroliere de la SNP PETROM SA, respectiv benzina fără plumb, benzina premium și motorina pe baza de facturi fiscale .

Astfel, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din vânzarea produselor petroliere în suma de ... lei, precum și TVA în suma de ... lei .

Pentru combustibilul aprovizionat și exprimat pe facturile fiscale în kilograme, societatea verificată a folosit transformarea acestuia în litri, pe baza densității produsului determinat în funcție de temperatura de livrare, întocmind Notă de recepție al produselor .

Societatea a efectuat, la sfârșitul fiecărei luni, descarcarea de gestiune a marfurilor pentru întreaga cantitate înscrisă în facturile de aprovizionare calculate la costul de achiziție, iar la venituri a înregistrat valoarea cantităților recepționate înscrise în Notele de recepție și constatare de diferențe .

Totodată societatea a înregistrat în perioada 01.01.2003-30.04.2005 pe cheltuieli consumuri de benzina în valoare totală de ... lei și a dedus TVA în suma de ... lei, pe baza de bonuri de consum fără să prezinte documente din care să rezulte modul de utilizare al combustibilului .

De asemenea în anul 2003 și 2004 agentul economic a înregistrat în evidența contabilă suma totală de ... lei, drept cheltuieli cu materialele consumabile, pentru realizarea obiectivului de investiții " moara " .

Organele de control au concluzionat că toate aceste aspecte consemnate în procesul verbal de verificare, încheiat în data de 30.06.2005, anexa la decizia de impunere nr. din 2005, au avut drept consecință crearea unui prejudiciu bugetului de stat în suma totală de ... lei RON și ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii de fals prevăzute de art. 14 din Legea 87/1994 republicată pentru combaterea evaziunii fiscale .

În contestația formulată petenta susține că diferențele cantitative rezultate se datorează pierderilor tehnologice înregistrate de societate

Având în vedere neconcordanța între constatările organelor de control, respectiv ca au fost realizate venituri din vânzarea diferențelor cantitative nerecepționate și susținerea petentei potrivit cărora diferențele cantitative s-au datorat pierderilor tehnologice, ce le-a reflectat pe cheltuieli, organele de soluționare apreciază ca cercetarea penală este în măsură să stabilească dacă livrarile de combustibil s-au efectuat în mod real .

Mai mult decât atât, organele de soluționare rețin că în situația în care societatea ar fi realizat venituri din livrări, acestea generează și colectarea de TVA, iar în situația înregistrării de pierderi tehnologice societatea verificată nu datorează taxa pe valoarea adăugată .

Referitor la cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de inspecție fiscală, în suma de ... lei și respectiv în suma de lei, precum și TVA în suma de lei, se reține că organele de soluționare nu se pot investi cu soluționarea pe fond a cauzei până la primirea unei soluții pe latura penală, întrucât acestea au stat la baza stabilirii obligației de plată totală a impozitului pe profit și TVA ce constituie parte din prejudiciul stabilit prin plângerea penală nr. din 08.2005 în suma de lei RON .

În consecință, se reține că asupra realității operațiunilor efectuate din valorificarea combustibilului și stabilirea caracterului infracțional al faptelor savârșite se pot pronunța în prima instanță numai organele abilitate, soluție de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecătii în procedura administrativă.

În drept, art.184 alin.1 lit. a din OG 92/2003, rep. la data de 26.09.2005 privind Codul de procedură fiscală precizează :

“Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele de drept cu privire la existența indiciilor savârșirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă“.

Astfel văzând dispozițiile art. 184 alin.1 lit. a din OG 92/2003, rep. privind Codul de procedură fiscală, se reține că există o strânsă interdependență între stabilirea obligațiilor bugetare calculate prin decizia de impunere nr. din .08.2005 reprezentând diferența suplimentară la impozit pe profit și TVA cu accesoriile aferente, în suma totală de ... lei RON și caracterul infracțional .

Prin urmare se reține că organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept “penalul ține în loc civilul“ conform art.19, alin 2 din Codul de procedură penală.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea prin Biroul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, motiv pentru care va suspenda soluționarea cauzei pe cale administrativă pentru suma de lei RON .

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal, pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat statului, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art.184, alin.(3) din OG 92/2003 republicată la data de 26.09.2005 privind Codul de procedură fiscală .

b) Referitor la impozitul pe profit în suma de ... lei

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală ce face obiectul cauzei este precizat faptul că în perioada 01.01.2003-31.03.2005 petenta a achitat bugetului de stat impozit pe profit în suma de ... lei, rămânând de achitat impozit în suma de lei și nu de ... lei, așa cum susține petenta în contestația formulată .

În drept, art.175 alin.1 din OG nr.92/2003 republicată la data de 26.09.2005, privind Codul de procedură fiscală precizează :

"Împotriva titlului de creanță fiscală ori împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii".

Art.108 alin.(3) din Codul de Procedura Fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată la data de 26.09.2005, precizează că " Titlul de creanță este actul prin care se **stabilește** ori se **individualizează** creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii."

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține ca întrucât suma de ... lei, nu este stabilită ca fiind obligație de plată datorată, contestația petentei pentru acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca fiind fără obiect .

Pentru considerentele arătate mai sus ori în temeiul art. 175 alin.(1); 179 alin.(1) lit.a) ; art.180; art. 181, art.183 alin.(1) ori 184 alin.1, lit.a ori 186 alin.(4) din Codul de Procedura fiscală rep. la data de 26.09.2005 se :

DECIDE

Art.1 Suspendarea soluționării contestației formulate de SC ... SRL **pentru suma de ... lei RON reprezentând impozit pe profit, TVA, majorări ori penalități de întârziere** aferente până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului organului de control urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie transmis organului competent potrivit art.184, alin. 1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția adoptată .

Art.2 Respingerea contestației formulate de **SC ... SRL pentru suma de ...lei RON** reprezentând impozit pe profit ca fiind fără obiect .

Soluția este definitivă pe cale administrativă ori poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
Ec. Gheorghe Gogârnoiu**

