

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

DECIZIA NR. 79/22.03.2004

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din Agentia Nationala de Administrare Fiscala a fost sesizata de D.G.F.P. - Directia Controlului Fiscal cu privire la contestatia formulata de **Societatea Comerciala X**, impotriva masurilor dispuse de organul de control prin procesul verbal incheiat, prin care aceasta este obligata la plata unui debit suplimentar reprezentand impozit pe profit si TVA, precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestora.

Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.169(1), art.171(1) si art.173(1) lit. b) din Ordonanta nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata.

I. Prin contestatia formulata societatea invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

1. Societatea contesta impozitul pe profit, dobanzile si penalitati de intarziere aferente, urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila in baza unui contract de comision incheiat cu o persoana fizica, reprezentanta a unei societati din Monaco, contractul avand ca obiect identificarea de clienti pe piata externa pentru produsul matrite. Societatea din Monaco a imputernicit persoana fizica pentru a reprezenta societatea in raport cu firmele beneficiare ale produselor societatii comerciale X , urmarind interventiile tehnice efectuate asupra matritelor expediate catre beneficiarul extern, comunicad lunar societatii rezultatele obtinute.

In sustinerea punctului de vedere societatea precizeaza ca a respectat prevederile art.9, alin.7, lit.s) din Legea nr.414/2002, precum si pct.9.14 din HG nr.859/2002 referitoare la realitatea serviciilor efectuate, datele referitoare la prestator prevazute in contract, durata contractului, obligatiile prestatorului si valoarea totala a contractului.

2. Societatea Comerciala X contesta diferenta privind impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente urmare, neacceptarii deductibilitatii de catre organul de control pentru suma ce reprezinta cheltuieli inregistrate in contul 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terti" , plati efectuate in luna iunie 2003 catre societatea comerciala cu sediul in Torino. Contestatoarea considera ca aceste sume sunt deductibile fiscal, organele de control aplicand eronat prevederile art.9, alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, intrucat deducerea s-a facut in baza contractului incheiat intre aceasta si societatea respectiva precum si a facturii externe achitata conform dispozitiei de plata valutara externa. Aceasta a fost inregistrata in contabilitate pe cheltuieli de exploatare in luna septembrie 2003, prin nota contabila, in momentul in care societatea a primit documentele justificative care au atestat efectuarea prestatilor.

3. De asemenea, contesta impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente , urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor inregistrate in contul 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terti" in baza contractului de prestari servicii incheiat cu o societate prestatoare de servicii. Societatea motiveaza ca sumele sunt deductibile fiscal intrucat aceasta a fost instiintata lunar de catre reprezentantul societatii care asigura controlul din punct de vedere tehnic al produselor, ca piesele din reperate: DB1,DB7,DB12,DB16,DB79,DB33, DB36, DB37,DB38,DB39 nu corespund din punct de vedere tehnic si ca urmare solicita modificarea matritelor.

4. Totodata,societatea contesta si impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, urmare a neacordarii deductibilitatii pentru cheltuielile inregistrate in contul 601 "Cheltuieli cu materiale consumabile", motivand faptul ca valoarea materiilor prime (elemente normalizate), importate in sistem temporar si inclusa in cheltuieli de exploatare, este cuprinsa in valoarea exportului pe care societatea l-a efectuat catre beneficiarul extern. Inregistrarea acestor cheltuieli in

contabilitate s-a efectuat in baza deconturilor justificative intocmite de societate si vizate de catre Directia Regionala Vamala.

5. Societatea Comerciala X contesta diferenta de impozit pe profit stabilita in sarcina sa , precum si dobanzile si penalitatile de intarziere, ca urmare a aplicarii cotei reduse de impozit pe profit, motivand prin faptul ca societatea a realizat "o prestare de serviciu constand in intocmirea proiectelor si a matematicii produselor exportate, in conditiile in care a incasat in conturi bancare din Romania valuta din exportul bunurilor(...)" . Astfel, contestatoarea considera ca beneficiaza de cota redusa de 12,5% la calculul impozitului pe profit.

II. Prin procesul verbal incheiat de Directia Control Fiscal - Serviciul Control Fiscal, s-au constatat urmatoarele:

Urmare a adresei formulate de Inspectoratul Politiei Judetene echipa de control a Directiei de control Fiscal a efectuat o verificare fiscala la societatea Comerciala X pentru perioada aprilie 2003 - septembrie 2003, avand ca obiect "stabilirea cuantumului valorii impozitelor si taxelor care au fost diminuate prin introducerea in evidentele contabile de cheltuieli nereale".

Potrivit art.13, lit.I din O.G. nr.70/1997, asa cum a fost modificata prin O.G. nr.62/2002, aprobata prin Legea nr.49/2003 s-a luat declaratia pe propria raspundere administratorului societatii prin care se mentioneaza ca au fost prezentate toate documentele privind evidenta contabila a societatii si certifica realitatea si legalitatea operatiunilor efectuate si consemnate in documentele justificative , in baza carora s-au inregistrat in evidentele contabile veniturile si cheltuielile.

Din verificarile efectuate asupra documentelor puse la dispozitia organului de control s-au constatat urmatoarele:

1. In anul 2003 societatea a inregistrat in contul 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terti" cheltuieli reprezentand obligatii de plata catre reprezentantul societatii cu sediul in Monaco, in baza contractului de comision, care are ca obiect identificarea de clienti pe piata externa pentru produsul matrite.

Referitor la structura contractului de comision si a modului de derulare a acestuia, organele de control au constatat lipsa datelor referitoare la modalitatile de evaluare a serviciilor contractate, la termenele

de executie a serviciilor, la termenele de verificare a efectuării prestațiilor, la defalcarea cheltuielilor în perioada de valabilitate a contractului. Lipsa acestor date precum și absența unor situații de lucrări care să prezinte natura serviciului prestat, data la care acestea au fost realizate, cheltuielile angajate de prestator, lipsa pretului (tariful) perceput pentru realizarea serviciului sunt de natura să probeze nerealitatea efectuării serviciilor contractate.

În consecință, conform prevederilor art.9, alin.1 și 7, lit.s) din Legea nr.414/2002 și a pct.9.14 din H.G. nr.859/2002, organele de control au constatat nedeductibilitatea fiscală a cheltuielii respective, drept pentru care au fost calculate diferențe de impozit pe profit și dobânzi și penalități de întârziere aferente acestui debit.

2. În luna septembrie 2003 societatea a înregistrat cheltuieli deductibile reprezentând plăți efectuate în luna iunie 2003 către societatea cu sediul în Torino. Societatea a prezentat organului de control următoarele documente: contractul fără dată și număr, legalizat, factura externă, dispoziția de plată externă, în raportul administratorului și proiectul pentru noul sediu.

Din analiza conținutului contractului și a raportului privind prestațiile efectuate de către societatea străină în favoarea contestatoarei, organul de control a constatat lipsa unor date referitoare la: tarifele percepute, la termenele de executie, defalcarea cheltuielilor pe durata realizării contractului, receptia lucrărilor, modul de evaluare a acestora. Mai mult, din analiza documentelor contabile s-a constatat că aceasta nu deține construcția la care se face referire în proiectul denumit “Construcție industrială”.

În consecință, conform prevederilor art.9, alin.1 și 7, lit.s) din Legea nr.414/2002 și a pct.9.14 din H.G. nr.859/2002, organele de control au constatat nedeductibilitatea fiscală a cheltuielilor determinate de prestarea acestor servicii, drept pentru care au calculat o diferență de impozit pe profit, precum și dobânzi și penalități de întârziere aferente.

3. Referitor la cheltuielile înregistrate în baza contractului de prestări servicii încheiat în data de 15.05.2003, s-a constatat că la data încheierii contractului, societatea prestatoare de servicii cu care s-a încheiat contractul mai sus menționat, nu avea personal calificat în domeniul proiectării și nici nu deținea licențe pentru programe informatice destinate proiectării.

Anterior datei de 15.05.2003, contestatoarea realiza produsele a carei proiectare a contractat-o de la societatea mai sus mentionata, prin intermediul unor operatori interni, exportand aceste produse catre o alta societate straina.

Societatea nu a probat transmiterea proiectelor de matrite pe care le-a contractat sau a modificarilor de proiecte catre societatile prelucatoare.

Prin urmare, avand in vedere aspectele consemnate, societatea nu poate proba realizarea in fapt a prestatiiilor contractate, organele de control stabilind, conform prevederilor art.9, alin1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, nedeductibilitatea fiscala a cheltuielii cu prestarile respective de servicii .

4. Referitor la suma iregistrata de societate in contul 601 "Cheltuieli cu materialele consumabile", organul de control a constatat faptul ca societatea nu detine spatii amenajate pentru productie, nu are salariati direct productivi si nu organizeaza flux de productie inregistreaza nejustificat in conturile de cheltuieli cu consumurile de stocuri, consumul materiilor prime primite spre prelucrare,importate in regim temporar si nu prezinta documente prin care sa se faca dovada efectuarii consumului de materii prime, adica bonuri de consum si fisele limite de consum.

In consecinta, conform prevederilor art.9, alin.7, lit.j din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit , organele de control au stabilit nedeductibilitatea fiscala a acestei cheltuieli , determinand un impozit pe profit suplimentar pentru care au calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

5. Referitor la utilizarea cotei reduse de impozit pe profit pe perioada 01.04.2003 - 30.09.2003 organele de control au constatat urmatoarele:

- in perioada verificata societatea a realizat activitate de comert exterior, constand in export de bunuri si export servicii de proiectare;

- din analiza documentelor contabile rezulta faptul ca societatea nu produce bunurile exportate, acestea fiind obtinute de la diversi prestatori din tara. Totodata din analiza contractului incheiat cu partenerul italian rezulta ca societatea contestatoare nu desfasoara activitate de export in comision.

Avand in vedere constatările de mai sus precum și prevederile art.2, alin.4 din legea nr.414/2002, pct.2.4, pct.2.6, pct.2.8 din HG 859/2002 organul de control a stabilit impozit pe profit suplimentar .

6. Referitor la suma înregistrată în contabilitatea societății în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări", organele de control, în baza prevederilor art.9, alin1 din Legea nr.414/2002, au stabilit că fiind nedeductibilă fiscal întrucât societatea nu a prezentat documente care să justifice scopul, durata deplasării, documentele de transport.

Se menționează că, D.G.F.P-Direcția Controlului Fiscal a înaintat Parchetului de pe lângă Curtea de Apel o plângere privind neregulile constatate prin procesul verbal contestat, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală.

III. Având în vedere constatările organului de control, susținerile contestatoarei, documentele aflate la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative invocate, se reține :

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor, se poate pronunța pe fond asupra obligațiilor fiscale stabilite prin Procesul verbal contestat, în condițiile în care aspectele constatate prin acesta au făcut obiectul plângerii penale transmise de D.G.F.P. - Direcția Controlului Fiscal, Parchetului de pe lângă Curtea de Apel în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală.

În fapt, în perioada aprilie 2003 - septembrie 2003 Societatea Comercială X a înregistrat în evidența contabilă diverse cheltuieli cu serviciile contractate în vederea identificării de potențiali clienți pe piața externă, pentru proiect construcții industriale și pentru proiectare matrite precum și cheltuieli cu materii prime Din actul de control rezultă că societatea nu a prezentat documente justificative privind consumul și nu a organizat flux de producție, înregistrând însă cheltuieli cu deplasări ale persoanelor fizice fără legătura directă cu societatea.

Aceste cheltuieli au fost stabilite ca fiind nedeductibile fiscal de către organele de control în temeiul prevederilor art.9 alin.1, alin.7 și lit.s din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, pe motiv că societatea

nu poate proba realitatea efectuării prestațiilor, drept pentru care a fost recalculat impozitul pe profit, determinându-se o diferență suplimentară de plată.

În drept, art. 178 din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, precizează:

“(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;

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea”.

În speta, se pune problema stabilirii elementului intențional al laturii subiective pentru infracțiunile prevăzute de art. 9 și 13 din Legea 87/1994, aspect asupra căruia urmează să se pronunțe organul de cercetare și urmărire penală. Se reține astfel că între obligațiile bugetare constatate prin procesul verbal nr. 633/26.01.2004 contestat, pe de o parte și stabilirea de către organul de cercetare și urmărire penală, pe de altă parte, a existenței sau inexistenței naturii infracționale a faptelor săvârșite, există raport de cauzalitate de care depinde soluționarea cauzei cu care a fost investită Agenția Națională de Administrare Fiscală.

În condițiile în care asupra realității operațiunilor desfășurate de societatea contestată se desfășoară cercetări de către Parchetul de pe lângă Curtea de Apel și având în vedere că organul administrativ - jurisdicțional nu se poate pronunța pe fondul cauzei înainte de soluționarea laturii penale, se reține că Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor are posibilitatea legală de a suspenda soluționarea cauzei până la rezolvarea laturii penale.

Pe cale de consecință, se va suspenda soluționarea contestației formulată de **Societatea Comercială X** până la soluționarea pe latura penală, urmând ca în funcție de aceasta, procedura de soluționare pe cale administrativă să fie reluată, în condițiile legii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.178, alin.1, lit.a și art.175, alin.5 din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, se:

DECIDE

Suspendarea solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Dosarul cauzei va fi transmis D.G.F.P. - Directia Controlului Fiscal, urmand ca dupa incetarea motivului care a determinat suspendarea, aceasta sa remita dosarul organului de solutionare competent, in vederea reluarii procedurii administrative, in conditiile legii.

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

Anexa la Decizia nr.79/22.03.2004

PROCEDURA

penale * Suspendarea solutionarii contestatiei pana la finalizarea laturii

