

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

DECIZIA nr. 190 / _____ 2004
privind contestatia depusa de
S.C. "E" S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia controlului fiscal asupra contestatiei formulata de **S.C. "E" S.R.L.** impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal.

Contestatia are ca obiect suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 171 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 169 si art. 173 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. S.C. "E" S.R.L. contesta partial masurile dispuse de organele de control ale Directiei controlului fiscal prin procesul verbal, precizand urmatoarele:

Organele de control in mod eronat au stabilit o diferenta de impozit pe profit.

De asemenea, constatările organelor de control referitoare la faptul ca veniturile realizate la magazinul nr.3 din vanzarile de marfa sunt mai mici decat costul marfii sunt nereale.

Cheltuielile realizate de societate si care sunt aferente veniturilor impozabile au fost considerate in mod artificial nedeductibile fiscal de catre organele de control.

Conventiile incheiate de societatea contestatoare cu alte societati au fost respectate, iar in cazul de fata acestea nu contravin normelor imperative ale legii, prin urmare organele de control nu aveau dreptul sa interpreteze clauzele contractuale altfel decat au convenit partile.

Referitor la stornarea facturilor, atata vreme cat aceasta operatiune nu este interzisa de nici un text de lege in vigoare, societatea considera ca organele de control in mod nelegal au interpretat stornarea dupa propriile criterii.

Totodata, societatea considera ca factura emisa si acceptata la plata, in cazul de fata si achitata are valoare de contract, astfel incat motivatia organelor de control a faptului ca sunt considerate nedeductibile fiscal toate cheltuielile cu prestarile de servicii deoarece nu exista contracte este nejustificata.

Eronat organele de control au redus cheltuielile cu transportul, desi aceasta prestare era facturata si nu au luat in considerare cheltuielile realizate cu intretinerea si reparatiile sediului societatii.

Prin urmare, suma totala este determinata artificial de catre organele de control pe supozitii si dublari de sume, deoarece in opinia acestora societatea trebuia sa desfasoare o activitate care realizeaza numai venituri, fara cheltuieli.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor pe care eronat organele de control nu le-au luat in considerare, acesta a fost sczut, astfel incat reducerea cheltuielilor pe cale de consecinta a determinat si reducerea taxei pe valoarea adaugata deductibile.

De asemenea, organele de control au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata dar nu au mai aplicat reducerile aferente platii.

Avand in vedere cele mentionate anterior, societatea contesta toata suma stabilita suplimentar de catre organele de control ca impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, solicitand admiterea contestatiei.

II. Prin procesul verbal, organele de control ale Directiei controlului fiscal au constatat urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit, societatea a stabilit un profit impozabil caruia ii revine impozit pe profit aferent, iar organele de control au stabilit un alt profit impozabil caruia ii revine o alta suma reprezentand impozit pe profit aferent.

Diferenta stabilita de organele de control ca fiind profit impozabil aferent anului 2002 este compusa din:

- cheltuieli cu marfa la magazinul nr.3, in lunile august si noiembrie 2002 care nu este aferenta veniturilor, vanzarile de marfa in aceste luni fiind mai mici decat costul marfii cu aceasta suma,

- contravaloare prestari servicii din factura fiscala emisa de S.C. "T" S.R.L. in baza contractului de comision. In urma controlului s-a constatat ca S.C. "T" S.R.L. nu a prestat nici un fel de serviciu si nu a respectat prevederile contractului de comision mentionat anterior, astfel incat organele de control au stabilit ca nedeductibila fiscal suma aferenta la calculul impozitului pe profit, conform art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002,

- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata inregistrata in contul 635, conform art.9 alin.(7) lit.b din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

- contravaloarea facturilor fiscale emise in luna octombrie 2002 de S.C. "E" S.R.L., suma aferenta fiind considerata nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit de catre organele de control, deoarece aceste facturi nu au mentiunea "uleiuri minerale" si deci nu indeplinesc calitatea de document justificativ in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.158/2001 privind regimul accizelor si prevederile art.9 alin.(7) lit.j din Legea nr. 414/2002,

- diferenta intre veniturile inregistrate in jurnalul de vanzari si balanta de verificare intocmite in luna octombrie 2002,

- contravaloarea facturilor fiscale S.C. "O" S.A.. In urma verificarii efectuate organele de control au constatat ca societatea contestatoare nu a cumparat marfa de la S.C. "O" S.A. din vanzarea careia sa rezulte venituri impozabile, toate facturile emise de S.C. "O" S.A. fiind stornate dupa incheierea circuitelor de compensare la care au participat. Prin urmare cheltuiala aferenta comisionului perceput de S.C. "O" S.A. este nedeductibila la determinarea profitului impozabil deoarece nu este aferenta veniturilor impozabile in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002,

- contravaloarea facturilor emise de S.C. "A" S.R.L. in luna decembrie 2002, pentru prestari servicii transport. Avand in vedere ca societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate cheltuieli cu prestari servicii transport care nu au la baza documente justificative, conform art.9 alin.(7) lit.j si lit.s din Legea nr.414/2002, organele de control au considerat aceste sume ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit,

- cheltuieli inregistrate in contabilitate in luna decembrie 2002 prin nota contabila 658 = 473, fara a se putea justifica ce reprezinta aceasta suma. Prin urmare organele de control au stabilit ca nedeductibila aceasta suma la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.9 alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002,

- cheltuieli nedeductibile inregistrate in luna decembrie 2002 in contul 6011. Societatea prezinta documente din care reiese ca in luna decembrie s-a aprovizionat cu materiale dar nu si documente din care sa reiasa ca acestea au fost si consumate, astfel organele de control neputand verifica realitatea acestor cheltuieli si prin urmare acestea au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.9 alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002,

- cheltuieli nedeductibile fiscal inregistrate de contestatoare in contul 671 si pentru care nu s-a calculat impozit pe profit conform prevederilor art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002,

- diferenta dintre balanta de verificare si Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul de stat intocmite la data de 31.12.2002.

La data de 31.12.2003, organele de control au stabilit un profit impozabil cu impozit pe profit aferent, iar societatea contestatoare nu a stabilit profit impozabil.

Diferenta stabilita de organele de control se compune din:

- contravaloare prestari servicii transport aferente facturilor emise de S.C. "A" S.R.L. in luna ianuarie 2003, suma considerata nedeductibila la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.9 alin.(7) lit.j si lit.s din Legea nr.414/2002, deoarece societatea nu poate prezenta documente justificative si nici contract de prestari de servicii incheiat in forma scrisa,

- contravaloarea facturii de S.C. "T" S.R.L., factura care nu prezinta elemente de securizare conform Ordinului ministrului finantelor publice nr.989/2002,

- contravaloare prestari servicii transport aferente facturii emisa de S.C. "C" S.A., suma considerata nedeductibila la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.9 alin.(7) lit.j si lit.s din Legea nr.414/2002, deoarece societatea nu poate prezenta documente justificative si nici contract de prestari de servicii incheiat in forma scrisa,

- contravaloare prestari servicii transport aferente facturilor emise de S.C. "I" S.A., suma considerata nedeductibila la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.9 alin.(7) lit.j si lit.s din Legea nr.414/2002, deoarece societatea nu poate prezenta documente justificative si nici contract de prestari de servicii incheiat in forma scrisa. Organele de control precizeaza ca toti agentii economici care au facturat prestari servicii transport au participat la circuite de compensare in calitate de beneficiar cu S.C. "E" S.R.L.,

- contravaloare comision facturat de S.C. "G" S.R.L. conform contractului, suma considerata nedeductibila la calculul profitului impozabil de catre organele de control, conform prevederilor art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002.

Organele de control precizeaza ca S.C. "G" S.R.L. participa la circuite de compensare in calitate de beneficiar cu societatea contestatoare.

Prin participarea la circuite de compensare in calitate de beneficiar, S.C. "G" S.R.L. recupereaza si vireaza prin banca contravaloarea ordinelor de compensare emise de contestatoare.

Urmare acestor operatiuni, S.C. "E" S.R.L. nu realizeaza venituri impozabile, ci doar recupereaza sume care reprezinta venituri deja realizate din alte operatiuni economice impozabile, comisionul facturat de S.C. "G" S.R.L. micsoreaza veniturile realizate de contestatoare, fara a fi aferente acestora.

Toate facturile emise de S.C. "G" S.R.L. au participat la circuite de compensare iar dupa incheierea acestora, au fost stornate,

- contravaloare penalitati de intarziere conform facturii emisa de S.C. "S" S.R.L.. Din documentele prezentate la control rezulta ca mijloacele auto si utilajele de constructie inchiriate de la S.C. "S" S.R.L. nu au efectuat prestari pentru societatea contestatoare, aceasta neputand sa prezinte nici o situatie din care sa rezulte ca aceste utilaje au functionat si nici nu a emis pana la data de 24.03.2003 facturi pentru prestatiile efectuate, prin urmare aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor impozabile si sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002,

- contravaloare comision conform facturilor emise de S.C. "H" S.R.L.

Prin contract, S.C. "H" S.R.L. se obliga in calitate de prestator sa efectueze catre contestatoare servicii de plata prin compensarea pe baza creantelor proprii a sumelor de bani pe care beneficiarul le datoreaza furnizorilor sai de utilitati fara a preciza comisionul datorat.

Organele de control precizeaza ca S.C. "H" S.R.L. participa la circuite de compensare in calitate de beneficiar cu societatea contestatoare.

Prin participarea la circuite de compensare in calitate de beneficiar, S.C. "H" S.R.L. recupereaza si vireaza prin banca contravaloarea ordinelor de compensare emise de contestatoare.

Urmare acestor operatiuni, S.C. "E" S.R.L. nu realizeaza venituri impozabile, ci doar recupereaza sume care reprezinta venituri deja realizate din alte operatiuni economice impozabile, comisionul facturat de S.C. "H" S.R.L. micsoreaza veniturile realizate de contestatoare, fara a fi aferente acestora.

Toate facturile emise de S.C. "H" S.R.L. au participat la circuite de compensare iar dupa incheierea acestora au fost stornate,

- comisionul facturat de S.C. "F" S.A. in lunile aprilie si decembrie 2003 in baza contractului de prestari servicii incheiat intre cele doua societati. Organele de control constata ca aceasta suma este nedeductibila la calculul profitului impozabil din aceleasi motive ca cele prezentate in cazul anterior,

- amenzi facturate de S.C. "X" S.A. pentru mijloacele de transport inchiriate contestatoarei. Toate aceste amenzi au fost inregistrate in costuri fiind considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.9 alin.(7) lit.b din Legea nr.414/2002,

- comision facturat de S.C. "S" S.R.L. in luna septembrie 2003 conform facturii. La data emiterii acestei facturi nu exista nici un contract de comision incheiat intre S.C. "E" S.R.L. si S.C. "S" S.R.L. In urma controlului organele de control au stabilit ca suma este nedeductibila la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.s din Legea nr.414/2002,

- prestari servicii conform facturii emisa de S.C. "S" S.R.L. in baza contractului de prestari servicii.

In urma controlului organele de control au stabilit ca nu au fost efectuate prestari cu mijloacele de transport auto si nici cu utilajele inchiriate si ca nu exista documente justificative legale care au stat la baza inregistrarii in costuri a acestor prestatii. Prin urmare suma este nedeductibila la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002,

- penalitati conform facturii emisa de S.C. "D" S.R.L. in baza contractelor. Pentru neachitarea la termen a creantelor cedate la societatea contestatoare, S.C. "D" S.R.L. a calculat penalitati. Prin recuperarea si virarea creantelor cedate de S.C. "D" S.R.L., nepercepand comision, societatea contestatoare nu realizeaza venituri impozabile iar penalitatile percepute nu sunt cheltuieli aferente veniturilor impozabile si deci sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002,

- comision conform facturii emisa de S.C. "V" S.R.L. in baza contractului de comision, conform caruia S.C. "V" S.R.L. in calitate de comisionar are obligatia sa incaseze si sa plateasca suma pusa la dispozitie de catre contestatoare in baza ordinelor de compensare emise de aceasta din urma. Organele de control au constatat ca recuperarea si incasarea creantelor de catre societatea contestatoare nu reprezinta venituri impozabile ci doar recuperarea de venituri realizate intr-o perioada anterioara, prin urmare suma in cauza este nedeductibila la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002,

- cheltuieli cu materiale inregistrate in luna septembrie 2003, pentru care societatea nu prezinta documente din care sa rezulte ca aceste materiale au fost consumate si nici documente din care sa rezulte pentru ce au fost consumate. Avand in vedere cele prezentate anterior, organele de control au stabilit suma aferenta ca nedeductibila la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002,

- comision de intermediere facturat in lunile mai 2003 si aprilie 2003 de catre S.C. "A" S.R.L. in baza contractului de comision si inregistrat in costuri in luna in luna noiembrie 2003. In urma controlului organele de control au stabilit ca nedeductibile la calculul profitului impozabil comisioanele percepute de S.C. "A" S.R.L., in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002,

- prestari de servicii facturate in luna noiembrie 2003 de catre S.C. "Y" S.R.L. in baza contractelor de prestari servicii incheiate. Conform acestor contracte S.C. "Y" S.R.L. in calitate de prestator are obligatia de a efectua servicii de prospectare a pietei pentru societatea contestatoare. In urma controlului, organele de control au constatat ca societatea contestatoare nu a desfasurat operatiuni economice cu S.C. "Y" S.R.L. din care sa rezulte venituri impozabile care sa justifice cheltuiala inregistrata cu prestarile de servicii facturate si prin urmare acestea nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.j din Legea nr.414/2002,

- cheltuieli cu achizitionarea unui autoturism inregistrata in luna decembrie 2003 in contul 672 si care nu este aferenta veniturilor. Avand in vedere ca societatea contestatoare a vandut catre S.C. "W" S.R.L. autoturismul sub pretul de achizitie, diferenta dintre cheltuiala inregistrata in contul 672 si veniturile inregistrate in contul 772 fiind nedeductibila la calculul profitului impozabil,

- conform balantei de verificare intocmita la data de 31.12.2003 diferenta intre cheltuiala cu marfa si veniturile din vanzarea marfii la depozit. Avand in vedere ca aceasta suma nu este aferenta veniturilor, ea nu a putut fi considerata deductibila la calculul profitului impozabil,

- cheltuieli cu protocolul inregistrate in contul 623 care depasesc limita de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor si al cheltuielilor inclusiv accizele mai putin cheltuielile cu impozitul pe profit si cheltuielile de protocol inregistrate in cursul anului, nedeductibile la calculul profitului impozabil,

- mijloace fixe care in mod eronat au fost trecute in costuri,

- necorelarea datelor din balantele de verificare cu cele declarate la organul fiscal teritorial la data de 31.12.2003.

Pentru perioada verificata societatea a stabilit profit impozabil si impozit pe profit diferit de cel stabilit de organele de control in urma controlului pentru perioada verificata, rezultand o diferenta de virat.

Pentru perioada verificata societatea a stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata si taxa pe valoarea adaugata deductibila diferita de cea stabilita de catre organele de control, o parte fiind achitata prin compensare.

Avand in vedere taxa pe valoarea adaugata de recuperat, stabilita prin procesul verbal anterior, S.C. "E" S.R.L. a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata diferita de cea stabilita de catre organele de control.

Prin urmare, organele de control au majorat taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita de societate si au diminuat taxa pe valoarea adaugata deductibila.

In mod eronat societatea contestatoare a inregistrat suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata achitata prin compensare ca plata la impozitul pe profit.

III. Prin adresa anexata in copie la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice a transmis Inspectoratului de politie judetean procesul verbal de control, contestat.

IV. 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 retine:

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 constatările din actul de control contestat fac si obiectul cercetării penale.

In fapt, in urma sesizării Inspectoratului general al politiei, Directia generala a finantelor publice a efectuat un control privind verificarea modului de constituire, evidenta si virare a impozitelor, taxelor, fondurilor speciale si contributiilor speciale la S.C. "E" S.R.L.

In urma controlului, Directia generala a finantelor publice a incheiat procesul verbal, care prin adresa anexata in copie la dosarul cauzei, a fost inaintat de catre organele de control, Inspectoratului de politie judetean.

In drept, art. 178 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă

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

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

Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin procesul verbal si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei dedusa judecatii.

Astfel, prin sesizarea Inspectoratului de politie judetean, avand in vedere dosarul penal in care administratorul S.C. “E” S.R.L. este cercetat pentru savarsirea infractiunilor prevazute si pedepsite de art.215 alin.(1), alin.(2), alin.(3) si alin.(4) din Codul penal, s-a solicitat Directiei generale a finantelor publice efectuarea unei verificari financiar-contabile la societatea contestatoare privind inregistrarea in contabilitate a facturilor ce au stat la baza efectuarii compensarilor si daca sumele inscrise in filele CEC isi regasesc justificarea in relatiile comerciale dintre societatea contestatoare si societatile catre care au fost emise, intrucat la baza acestor acte de comert au stat operatiuni de compensare.

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 infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

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:

- taxa pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit,

procedura administrativa urmand a fi reluata in conditiile legii.

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

DECIDE

Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma totala contestata, 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.

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