

Ministerul Finantelor Publice
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA NR. 397/28.12.2004

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata asupra contestatiei formulata de S.C. X.

Contestatia a fost formulata impotriva procesului verbal incheiat de organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale a Finantelor Publice si priveste impozit pe profit suplimentar, majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar, penalitati aferente impozitului pe profit suplimentar, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit virat cu intarziere, penalitati aferente impozitului pe profit virat cu intarziere, taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, contributia la asigurarile sociale, majorari de intarziere aferente contributiei la asigurarile sociale, penalitati aferente contributiei la asigurarile sociale, contributia la pensia suplimentara, majorari de intarziere aferente contributiei la pensia suplimentara, penalitati aferente contributiei la pensia suplimentara, penalitati 10% aferente contributiei la pensia suplimentara, contributia angajatorului la fondul de somaj, majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul de somaj, penalitati aferente contributiei angajatorului la fondul de somaj, contributia angajatului la fondul de somaj, majorari de intarziere aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, penalitati aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, penalitati 10% aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, contributia la fondul de solidaritate, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de solidaritate, penalitati aferente contributiei la fondul de solidaritate, contributia la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor, penalitati aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor, contributia la fondul asigurarilor sociale de sanatate, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate, penalitati aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate, amenzi contraventionale, majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de AFP , penalitati aferente

impozitului pe profit stabilit de AFP , majorari si dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de AFP , penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de AFP , dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilit de AFP , penalitati aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilit de AFP .

Contestatia a fost formulata in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.174, art.175 si art.178 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia societatii.

I. Contestatia formulata priveste atat suma totala stabilita ca obligatii fiscale suplimentare cat si suma totala stabilita prin fisa sintetica de platitor.

Referitor la aceasta din urma suma se arata ca impozitul pe profit nu poate genera penalitati, iar majorarile, dobanzile si penalitatile aferente taxei pe valoarea adaugata nu se pot stabili fara existenta debitului.

Societatea arata ca organele de inspectie au calculat impozit pe profit si TVA pe baza contractului de vanzare-cumparare pus la dispozitia lor de catre lichidator.

Contractul din 18.06.2003 privind vanzarea-cumparare unei cladiri a avut o valabilitate temporara, doar pana la obtinerea unui credit de la Banca. In contract a fost stipulata o suma care urma sa fie considerata avans. Societatea sustine ca nu a incasat aceasta suma.

Societatea mai arata ca data fiind incertitudinea privind obtinerea creditului, nu a emis factura de vanzare pentru imobilul respectiv. De asemenea, se arata ca daca ar fi trebuit sa emita factura fiscala, era neaparat necesar sa emita si factura in rosu, deoarece creditul nu a fost obtinut iar vanzarea nu s-a efectuat, implicit nefiind colectata si dedusa TVA de catre societatile in cauza.

Societatea sustine ca este proprietarul cladirii in cauza, atat din punct de vedere juridic cat si financiar.

In privinta sumelor cu titlu de contributie la asigurarile sociale, contributie la pensia suplimentara, contributia la fondul de somaj, contributie la fondul de solidaritate, contributie la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor si contributie la fondul asigurarilor sociale de sanatate, societatea sustine faptul ca debitele asupra carora

s-au calculat dobanzi, majorari si penalitati nu sunt reale, fiind in mod eronat evidentiata prin balantele de verificare. Societatea pune calcularea unor obligatii nereale in seama faptului "ca s-au perindat diferiti contabili care nu au cunoscut situatia reala".

Societatea contesta si procesele verbale de constatare a contraventiei din 6.10.2004, prin care s-au stabilit amenzi.

II. In timpul desfasurarii inspectiei fiscale finalizate prin procesul verbal incheiat de reprezentantii Structurii de Administrare Fiscala, societatea a fost reprezentata de asociatul si administratorul acesteia, iar incepand cu data declansarii procedurii de faliment, de societatea desemnata ca lichidator judiciar.

Referitor la sumele cu titlu de impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata, suplimentar stabilite si contestate pe fond de societate, organele de inspectie au constatat urmatoarele:

Impozitul pe profit: perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2001-30.09.2003.

In anul 2003 activitatea desfasurata de societate este de natura investitiilor cu mici exceptii, o vanzare de produse la acelasi pret ca si cel de cumparare si o prestare de servicii. Deoarece investitiile au fost efectuate in favoarea asociatilor, toate cheltuielile au fost considerate nedeductibile.

In luna iunie 2003 societatea a vandut o cladire, conform contractului de vanzare cumparare autentificat la 18.06.2003, societatii comerciale Y, dar nu a inregistrat in evidenta contabila aceasta vanzare si nici nu a emis factura fiscala pentru total vanzare cu TVA. Contractul a fost pus la dispozitia organului de control de catre societatea lichidatoare, desi administratorul societatii a declarat pe proprie raspundere ca va pune la dispozitie toate documentele de care dispune.

Suma reprezentand contravaloarea cladirii s-a achitat partial in patru transe, in perioada 20.05.2003-18.11.2003, fara ca avansul sa fie inregistrat in evidenta contabila in perioada verificata.

Efectuarea de inregistrari inexacte si omisiunea cu stiinta a inregistrarilor in contabilitate, avand drept consecinta denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare precum si a elementelor de activ si pasiv ce se reflecta in bilant poate constitui infractiune de fals intelectual si se pedepseste conform legii.

Rezultatul financiar al vanzarii reprezinta diferenta dintre pretul vanzarii exclusiv TVA si contravaloarea cladirii inregistrata in evidenta contabila.

In timpul controlului s-a recalculat pierderea inregistrata de societate, rezultand profit brut si impozit pe profit pentru care s-au calculat dobanzi de intarziere si penalitati.

Pentru total perioada verificata organele de inspectie au stabilit impozit pe profit suplimentar, majorari si dobanzi de intarziere si penalitati aferente impozitului pe profit suplimentar.

Taxa pe valoarea adaugata: perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2001-30.09.2003.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata, organele de control, au stabilit o diferenta in baza acelorasi constatari.

Ca urmare a diferentelor constatate in perioada supusa inspectiei s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentar datorata la 30.09.2003, dobanzi de intarziere si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare.

III. Cu adresa 11.10.2004 Structura de Administrare Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a transmis Parchetului de pe langa Judecatorie actul administrativ contestat.

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

1.Referitor la suma totala reprezentand:impozit pe profit suplimentar, majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar, penalitati aferente impozitului pe profit suplimentar, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit virat cu intarziere, penalitati aferente impozitului pe profit virat cu intarziere, taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, contributia la asigurarile sociale, majorari de intarziere aferente contributiei la asigurarile sociale, penalitati aferente contributiei la asigurarile sociale, contributia la pensia suplimentara, majorari de intarziere aferente contributiei la pensia suplimentara, penalitati aferente contributiei la pensia suplimentara, penalitati 10% aferente contributiei la pensia suplimentara, contributia angajatorului la fondul de somaj, majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul de somaj, penalitati aferente contributiei angajatorului la fondul de somaj, contributia angajatului la fondul de somaj, majorari de intarziere aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, penalitati aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, penalitati 10% aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, contributia la fondul de solidaritate, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de solidaritate, penalitati aferente contributiei la fondul de solidaritate, contributia la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale ale

agriculturilor, penalitati aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale ale agriculturilor, contributia la fondul asigurarilor sociale de sanatate, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate, penalitati aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate, majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de AFP , penalitati aferente impozitului pe profit stabilit de AFP , majorari si dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de AFP , penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de AFP , dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilit de AFP , penalitati aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilit de AFP , Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra obligatiilor bugetare stabilite prin procesul verbal contestat, in conditiile in care impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere emisa de organul fiscal competent.

In fapt, obligatiile bugetare contestate de SC x, au fost stabilite de organele de inspectie fiscala pe baza procesului verbal incheiat in data de 06.10.2004 si nu prin emiterea deciziei de impunere, respectiv a deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii, conform legii.

In drept, art.82 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscală, în conditiile art.79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Articolul 106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata prevede:

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

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

De asemenea, potrivit articolului 178 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata

(1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează[...]"

Se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand fie raportul de inspectie fiscala, fie procesul verbal prevazut de art.94(2) si art.105 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata. Organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili obligatii fiscale in sarcina contribuabilului prin proces verbal, acesta neavand calitatea de act administrativ si pe cale de consecinta nefiind susceptibil de a fi contestat.

In legatura cu emiterea deciziei de impunere, se retine ca art.196(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Formularele necesare si instructiunile de utilizare a acestora privind administrarea creantelor fiscale se aprobă prin ordin al ministrului finantelor publice."

Formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" a fost aprobat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, partea I, nr.676/27.VII.2004, ordinul fiind in vigoare la data incheierii procesului verbal contestat. De asemenea, la anexa nr.2 a Ordinului ministrului finantelor publice nr.1109/22.07.2004 au fost publicate instructiunile de completare a formularului privind decizia de impunere.

La data incheierii procesului verbal, respectiv 06.10.2004, erau in vigoare prevederile Ordinului privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", astfel ca organele de inspectie aveau obligatia de a emite decizia de impunere, aceasta fiind cea care produce efecte fiscale fata de contribuabil. In raport de dispozitiile art.106, mai sus citat, organele de inspectie fiscala au posibilitatea de a emite decizia de impunere - titlul de creanta susceptibil de a fi contestat pe calea administrativa de atac.

Avand in vedere considerentele de mai sus, precum si prevederile art.182(5) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica:

"Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedură si asupra celor de fond, iar când se

constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

organul de solutionare nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, urmand ca masurile privind stabilirea in sarcina SC X a sumei in cauza, prin procesul verbal incheiat la data de 06.10.2004, sa fie anulate, iar constatările organelor de inspectie fiscala din procesul verbal contestat sa fie analizate in vederea emiterii deciziei de impunere.

2. Referitor la amenzile contraventionale, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conditiile in care, potrivit prevederilor art.193 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu cele ale Ordonantei Guvernului nr.2/2001 cu modificarile ulterioare, solutionarea contestatiilor avand ca obiect amenzile nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, conform procesului verbal contestat agentului economic i-au fost aplicate amenzi contraventionale, in acest sens fiind intocmite la data de 6.10.2004 doua procesele verbale de contraventie.

In ceea ce priveste amenzile contraventionale se retine ca acest capat de cerere are caracter de plangere formulata in conditiile Ordonantei Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala neavand competenta materiala de solutionare.

In drept, conform art.178(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta in solutionarea contestatiilor formulate impotriva deciziilor de impunere, actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala iar potrivit art.193 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Dispozitiile prezentului titlu se completează cu dispozitiile legale referitoare la regimul juridic al contraventiilor."

Conform art.31 din Ordonanta Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, cu modificarile ulterioare:

"(1) Împotriva procesului-verbal de constatare a contraventiei si de aplicare a sanctiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia.[...]"

iar potrivit art.32 alin.2 din acelasi act normativ:

"(2) Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimit de îndată judecătoriei în a cărei circumscriptie a fost săvârșită contravenția.[...]"

Fata de cele de mai sus se retine ca Agentia Nationala de Administrare Fiscala nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei pentru acest capat de cerere, competenta materiala de solutionare apartinand organelor judecatoresti, Ordonanta Guvernului nr.2/2001 reprezentand dreptul comun in materie. In aceasta situatie, contestatia privind amenzile contravenționale urmeaza sa fie transmisa organelor de inspectie fiscala, in vederea inaintarii acesteia instantei judecatoresti competente, in conformitate cu art.32 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.2/2001.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.175(1) si art.193 din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, se

D E C I D E

1.Anularea masurilor dispuse prin procesul verbal incheiat de Structura de Administrare Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice la data de 06.10.2004, privind impozit pe profit suplimentar, majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar, penalitati aferente impozitului pe profit suplimentar, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit virat cu intarziere, penalitati aferente impozitului pe profit virat cu intarziere, taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentare, contributia la asigurarile sociale, majorari de intarziere aferente contributiei la asigurarile sociale, penalitati aferente contributiei la asigurarile sociale, contributia la pensia suplimentara, majorari de intarziere aferente contributiei la pensia suplimentara, penalitati aferente contributiei la pensia suplimentara, penalitati 10% aferente contributiei la pensia suplimentara, contributia angajatorului la fondul de somaj, majorari de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul de somaj, penalitati aferente contributiei angajatorului la fondul de somaj, contributia angajatului la fondul de somaj, majorari de intarziere aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, penalitati aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, penalitati 10% aferente contributiei angajatului la fondul de somaj, contributia la fondul de solidaritate, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de solidaritate, penalitati aferente contributiei la fondul de solidaritate, contributia la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor, majorari de

intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor, penalitati aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale ale agricultorilor, contributia la fondul asigurarilor sociale de sanatate, majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate, penalitati aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate, amenzi contraventionale, majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de AFP , penalitati aferente impozitului pe profit stabilit de AFP , majorari si dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de AFP , penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de AFP , dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilit de AFP , penalitati aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilit de AFP , urmand ca organele de inspectie fiscala sa analizeze constatările efectuate prin procesul verbal din 06.10.2004 in vederea emiterii deciziei de impunere, conform legii.

2. Transmiterea contestatiei privind amenzile contraventionale Structurii de Administrare Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice, in vederea inaintarii acesteia instantei judecatoresti competente, in conformitate cu art.32 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.2/2001.

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