



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor

Doasr nr. 60/2008

DECIZIA NR. 55/19.06.2008

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. cu sediul în Y, nr. Y1, Comuna Y2, înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 9571/24.05.2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către organele Activitatea de Control Fiscal Bistrița-Năsăud în legătură cu contestația depusă de de S.C. X S.R.L. Y.

Menționăm că în prezentul decizie, pentru a asigura comparabilitate și coerență, toate datele privitoare la sumele reprezentând bazele de impozitare și impozitele aferente vor fi exprimate în lei- RON.

Contestația vizează, în parte, măsurile stabilite prin procesul verbal din data de 28.06.2004 încheiat de organele Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud, act prin care s-a dispus înregistrarea în evidența contabilă și plata la bugetul statului a sumei totale de ST lei, reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor (S1 lei), dobânzi calculate pentru plata cu întârziere (S2 lei) și penalități aferente (S3 lei), impozit pe profit (S4 lei), dobânzi de întârziere (S5 lei) și penalități aferente (S6 lei), taxa pe valoarea adăugată (S7+S10 lei), dobânzi de întârziere (S8+S11 lei) și penalități de întârziere aferente (S9+S12 lei).

De precizat faptul că petenta, cu privire la taxa pe valoarea adăugată, a contestat și obligația de plata stabilită și evidențiată de societate în sumă de S10 lei, precum și accesoriile calculate pentru plata cu întârziere a debitelor de această natură restante și neachitate la termen (dobânzi- S11 lei și penalități – S12lei).

Constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală®, și, pe cale de consecință, Biroul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud este investit să se pronunțe asupra contestației.

Prin scrisoarea nr. 17513/26.08.2004 (fila 106) s-a solicitat Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud transmiterea dosarului complet al contestației însoțit de punctul de vedere formulat în cauză, cele solicitate fiind depuse la data de 13.09.2004 și anexate la filele 107 la 110 din dosar.

În vederea soluționării contestației prin scrisoarea nr. 17513/09.08.2004, respectiv din 07.09.2004 (filele 3 și 111) s-a solicitat petentei completarea documentației din dosar și a datelor din contestație, mai exact, precizarea exactă a sumelor contestate pe categorii de obligații față de buget, cele solicitate fiind transmise și înregistrate la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 18353/17.08.2004, respectiv nr. 19921/14.09.2004 (filele 5 la 95 și 113 din dosar).

Se impune de precizat că pentru aspectele consemnate în procesul verbal din 28.06.2004, organele Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. 15431/06.07.2004 (filele 98 la 101) au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud în vederea continuării cercetărilor pentru a stabili dacă faptele, reținute în actul de control, întrunesc elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 11 lit. c) din Legea nr. 87/1994 și art. 37 din Legea nr. 82/1991, precum și art. 215, 290, 291 și 292 din Codul Penal.

De asemenea, prin adresa nr. 13012/17513/21.09.2004 și nr. 17513/25.10.2004 (filele 114 și 117) s-a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud să comunice dacă în cauză fost începută urmărirea penală pentru faptele ce au fost sesizate de Garda Financiară-Secția Bistrița-Năsăud cu scrisoarea nr. 15431/06.07.2004, răspunsul la cele solicitate fiind înregistrat la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 23512/08.11.2004 (fila 120).

În aceste condiții, în temeiul art. 183 alin. (1) lit. a), coroborat cu art. 185 alin. (4) din Codul de procedură fiscală®, în vigoare la acea dată, prin Decizia nr. 121/11.11.2004 (filele 128 la 134) s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă, în conformitate cu art. 183 alin. (3) din Codul de procedură fiscală®, urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Prin scrisoarea înregistrată sub nr. 9571/24.05.2008 (fila 213), Biroul Juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud ne transmite adresa S.C. X S.R.L. Y înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița sub nr. 13187/20.05.2008 (fila 212), împreună cu copia Deciziei penale nr. 205/R/2008 din 25 martie 2008 pronunțată de Curtea de Apel Cluj în Dosarul de recurs nr. 3668/190/2005, rămasă definitivă (filele 202 la 211) prin care petenta solicită repunerea pe rol a contestației suspendată inițial și desființarea parțială a procesului verbal încheiat la 28.06.2004 în punctele contestate.

În raport de cele de mai sus considerăm justificată procedura de repunere pe rol a contestației a cărei soluționare a fost suspendată prin Decizia nr. 121/11.11.2004.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea cererii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Verificarea în cauză, concretizată prin procesul verbal din 28.06.2004 (filele 89 la 95) întocmit de către organele Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud, s-a efectuat ca urmare scrisorii nr. 100354/BN/02.02.2004 a Gărzii Financiare-Secția

Bistrița-Năsăud (fila 85), act prin care au fost sesizate o serie de nereguli în legătură cu activitatea desfășurată de S.C. X S.R.L. Y în calitate de investitor în zona defavorizată.

Din cuprinsul actului de control rezultă că urmare a verificării efectuate de Secția Gărzii Financiare Bistrița-Năsăud în luna ianuarie 2004 s-a constatat că S.C. X S.R.L. Y nu a desfășurat în zona defavorizată activitățile în domeniu de interes pentru care a obținut certificatul de investitor, acestea fiind derulate în incinta altei societăți (S.C. X1).

Pentru acest fapt și avându-se în vedere că o parte din perioada supusă controlului, în ceea ce privește impozitul pe profit, a mai fost verificată, s-a aprobat, în conformitate cu prevederile art. 19 din O.G. nr. 70/1997, reverificarea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent perioadei anilor 2001 și 2002.

Cat privește **impozitul pe veniturile microintreprinderilor** verificarea efectuată pe perioada 01.07.2001 la 31.12.2001 a reținut că societatea a calculat și evidențiat, pentru anul 2001, în mod greșit impozit pe profit, potrivit prevederilor O.G. nr. 70/1994, în sumă de S4.1 lei.

Organul de control constată că societatea nu a respectat prevederile art. 1 alin. (5) din O.G. nr. 24/2001 cât și faptul că de la constituire a optat pentru plata acestei categorii de impozit, stabilindu-se că suma datorată pentru anul 2001 este de S1 lei, iar pentru plata cu întârziere au fost calculate dobânzi în sumă de S2 lei și penalități aferente de S3 lei.

Așa cum s-a reținut detaliat în cuprinsul capitolului 2 din actul de control, S.C. X S.R.L. Y nu a desfășurat activitățile pentru care a obținut certificat de investitor în zona defavorizată, fapt rezultat din examinarea documentelor financiar-contabile existente la unitate. În această situație s-a constatat că petenta nu beneficiază de facilitatea prevăzută de art. 6 lit. b) din O.U.G. nr. 24/1998, privind scutirea de la plata **impozitului pe profit**, pe durata de existență a zonei defavorizate.

Invocandu-se în susținere prevederile O.U.G. nr. 24/1998, Normele de aplicare aprobate prin H.G. nr. 525/1999 și H.G. 728/2001, art. 35 din Legea nr. 414/2002 și Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin H.G. nr. 859/2002, organele de control au stabilit obligații suplimentare la această sursa de venit, pe perioada 01.01.2002 la 31.03.2004, în sumă totală de S4 lei, iar pentru plata cu întârziere a sumei datorate s-au calculat dobânzi în sumă de S5 lei și penalități aferente de S6 lei.

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** verificarea s-a efectuat pe perioada 01.05.2003 la 31.03.2004, ocazie cu care s-a determinat suplimentar obligația de plată în sumă totală de S7 lei, plus S10 lei suma datorată, evidențiată dar nevirată de societate, pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de S8+S11 lei (din care pentru suma restantă, datorată și evidențiată – S11 lei) și penalități aferente de S9+S12 lei (din care pentru suma restantă – S12 lei).

Organele de control rețin că diferența suplimentară în sumă de S7.1 lei s-a calculat ca urmare excluderii de la deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale emise de S.C. X3 în lunile octombrie și decembrie 2003, motivat de faptul că pe documentele în cauză nu a fost menționat codul fiscal al beneficiarului S.C. X S.R.L. Y precum și suma taxei pe valoarea adăugată. Ca urmare nerespectării

de către petentă a prevederilor art. 29 lit.B. a) și b) și ale art. 62 din H.G. nr. 598/2002, organele de control au aplicat prevederile art. 29 lit.B. b) din Legea nr. 345/2002, care prevăd pierderea dreptului de deducere a taxei înscrise în documente care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu în acestea.

Se constată, de asemenea că, în mod eronat a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată în sumă de S7.8 lei înscrise în factura fiscală nr. 195081/21.12.2003, pe motivul ca mărfurile aprovizionate de petenta nu au fost efectiv livrate (vândute), acestea, potrivit explicațiilor date de administratorul societății, reprezintă lipsuri recunoscute de partenerul extern. Organul de control a stabilit ca obligație de plată suplimentară suma de mai sus, invocând în susținere prevederile art. 24 alin. (2) lit e) din Legea nr. 345/2002 în sensul că nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor lipsă sau depreciate în timpul transportului, neimputabile.

II. Prin cererea din 27.07.2004, înregistrată inițial la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 17192/29.07.2004 (filele 103 la 105), iar apoi la Direcția Controlului Fiscal Bistrița-Năsăud sub nr. 2897/30.07.2004, transmisă spre soluționare și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 17513/04.08.2004 (fila 2), S.C. X S.R.L. Y, formulează contestație împotriva măsurilor dispuse prin procesul verbal din 28.06.2004, solicitând admiterea contestației, desființarea parțială a actului atacat și suspendarea executării măsurilor înscrise în acesta, pentru obligațiile suplimentare stabilite în sumă totală de ST lei, în componența și cuantumurile arătate mai sus.

În legătură cu obligațiile suplimentare stabilite la **impozitul pe veniturile microintreprinderilor** petenta susține că organele de control în mod eronat au apreciat condițiile legale de funcționare a societății și au fost aplicate greșit actele normative în materie, stabilindu-se în acest mod obligații bugetare nedatorate. Se arată că firma funcționează de la data de 14.08.2001, având certificat de investitor pentru desfășurarea de activități în zona defavorizată Rodna, pentru care erau întrunite cerințele art. 8 din O.U.G. nr. 24/1998, în aceste condiții, beneficiind de facilitățile privind scutirea de impozit pe profit și altele.

Prin faptul că societatea a intrat sub incidența prevederilor O.U.G. nr. 24/1998 și O.G. nr. 70/1994, adică platitoare de impozit pe profit (cu scutire), în opinia petentei, nu era posibil ca pentru perioada 01.09.2001 la 31.12.2001 să fie aplicat regimul de impozitare instituit de O.G. nr. 24/2001, aprobată prin Legea nr. 111/2003, arătându-se că în cauza s-au aplicat actele normative retroactiv.

În ceea ce privește diferența suplimentară stabilită la **impozitul pe profit**, pentru perioada 01.01.2002 la 31.03.2004, contestatoarea susține că s-au aplicat greșit prevederile O.U.G. nr. 24/1998, act normativ care, la art. 6 lit. c) prevede scutirea de impozit pe profit a persoanelor juridice ce desfășoară activități în zona defavorizată.

Se precizează că nu se poate imputa agentului economic că nu a realizat investiții și activități de producție proprie în zona defavorizată, dimpotrivă activitățile economico-financiare desfășurate de societate în perioada supusă verificării dovedesc realizarea de bunuri concretizate în investiții și valori nou-create care confirmă realizarea obiectului de activitate în zona defavorizată.

Referitor la **taxa pe valoarea adăugată** determinată suplimentar petenta arată că în mod nejustificat organul de control a procedat la excluderea de la deducere a taxei în sumă de S7 lei, neținându-se cont că facturile de aprovizionare cu furaje,

carburanți, alte materiale, conțin taxa pe valoarea adăugată (S7.1 lei) care a fost plătită bugetului de stat de către furnizorii bunurilor respective, iar pentru simplele greșeli de formă și nu de fond nu se dovedește că aceștia reprezintă firme fantoma care ar prejudicia deliberat statul. Cât privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S7.8 lei, în mod eronat, în opinia petentei, organul de control a procedat la excluderea de la deducere reținându-se că mărfurile aprovizionate nu au fost vândute, în realitate este vorba de înregistrarea unor pierderi rezultate din operațiunile de import de porci vii, prin reducerea prețurilor la carnea de porc în carcasă, precum și alte pierderi pe timpul transportului.

III. Analizarea contestației s-a făcut luând în considerare constatările organului de control, cererea de repunere pe rol a contestației suspendată prin Decizia nr. 121/11.11.2004, motivele invocate de contestatoare, hotărârile instanțelor penale, cele de urmărire penală existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare.

Așa cum s-a arătat mai sus pentru aspectele consemnate în procesul verbal încheiat la 28.06.2004, prin adresa nr. 15431/06.07.2004 (filele nr. 98 la 101) a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud în vederea stabilirii dacă faptele administratorului S.C. X S.R.L. Y întrunesc sau nu elementele constitutive ale unei infracțiuni.

Organele de urmărire competente sesizate au finalizat urmărirea penală în Dosarul nr 65/P/2004 fiind întocmit în cauză Rechizitoriul din 22.04.2005 (filele 154 la 166), act prin care s-a dispus trimiterea în judecată a administratorului societății pentru infracțiunile prevăzute de art. 11 lit.b) din Legea nr. 87/1994 (modificată prin Legea nr. 161/2003, în vigoare la 21 aprilie 2003) și art. 41 alin. (2) Cod Penal și art. 290 alin. (1) Cod Penal, scoaterea de sub urmărire penală pentru infracțiunea prevăzută de art. 290 alin. (1) Cod Penal, precum și trimiterea spre dezbatere și judecare a dosarului penal Judecătoriei Bistrița.

Potrivit dispozitivului Sentinței penale nr. 1892/20.12.2006 dată în dosarul Judecătoriei Bistrița nr. 3668/190/2005 (filele 172 la 173) administratorul societății d-na Todericiu Rodica a fost achitată pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 11 lit.b) din Legea nr. 87/1994 (modificată prin Legea nr. 161/2003, în vigoare la 21 aprilie 2003) și art. 41 alin. (2) Cod Penal. Penal. În baza art. 290 C. Penal s-a dispus condamnarea acesteia pentru săvârșirea infracțiunii de fals în înscrisuri sub semnătură privată cu 800 lei amendă penală. De asemenea, s-a dispus desființarea înscrisului fals (factura nr. 5195081/01.12.2003) întocmit de administratorul societății în valoare de VF lei și a fost admisă în parte acțiunea D.G.F.P. Bistrița-Năsăud prin obligarea administratorului societății la plata către această instituție a sumei de S4.2+S4.3 lei reprezentând impozit pe profit (S4.2 lei) și accesorii aferente (S4.3 lei).

Împotriva acestei sentințe penale au declarat apel Parchetul de pe lângă Judecătoria Bistrița, reprezentanta societății petente și D.G.F.P. Bistrița-Năsăud.

Așa cum rezultă din Minuta Deciziei penale nr. 96/A/2007 (fila 174) emisă de Tribunalul Bistrița-Năsăud în dosarul nr. 3668/190/2005 apelul declarat de partea civilă, D.G.F.P. Bistrița-Năsăud, a fost respins ca tardiv. Totodată a fost admis apelul declarat de Parchetul de pe lângă Judecătoria Bistrița pe latura penală și cel declarat de reprezentanta societății pe latura civilă, hotărându-se desființarea în parte a

sentinței atacate și rejudecând cauza, condamnă pe X4 pentru infracțiunea prevăzută de art. 11 lit. b) din Legea nr. 87/1994 și o obligă la plata către D.G.F.P. Bistrița-Năsăud a impozitului pe profit în sumă de S4.4 lei.

Împotriva acestei decizii au fost declarate recursurile de către reprezentanta societății comerciale în cauză și D.G.F.P. Bistrița-Năsăud, ele făcând obiectul Dosarului nr. 3668/190/2005 al Curții de apel Cluj.

Așa cum rezultă din cuprinsul dispozitivului Deciziei penale nr. 205/R/2008, rămasă definitivă, emisă de Curtea de apel Cluj la 25.03.2008 (filele 202 la 211), a fost admis recursul declarat de administratorul S.C. X S.R.L. Y, X4, împotriva Deciziei penale nr. 96/13.11.2007 a Tribunalului Bistrița-Năsăud, pe care a casat-o împreună cu Sentința penală nr. 1892/20.12.2006 a Judecătoriei Bistrița, fiind achitată de sub învinuirea infracțiunilor de evaziune fiscală și fals în înscrisuri sub semnătură privată, reținându-se că prejudiciul cauzat D.G.F.P. Bistrița-Năsăud a fost recuperat. Totodată s-a dispus desființarea înscrisului fals (factura nr. 5195081/01.12.2003 în valoare de VF lei) întocmit de reprezentanta societății.

Menționăm ca instanța de fond, instanța de recurs cât și cea de apel, la stabilirea prejudiciului cauzat statului au avut în vedere, pe lângă alte probe administrate în cauză și constatările înscrise în mai multe rapoarte de expertize contabile.

Față de cele de mai sus și având în vedere Decizia Curții de apel Cluj nr. 205/R/2008, constatăm că în cauză sunt aplicabile prevederile art. 214 alin. (4) Cod procedură fiscală®, conform căreia *“Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă”*.

În raport de această dispoziție legală și ținând seama de considerentele și dispozitivul Deciziei penale nr. 205/R/2008 a instanței de recurs, constatăm că atât impozitele și accesoriile stabilite suplimentar, cât și bazele de impunere ale acestora, stabilite prin actul de control contestat au fost greșit calculate și cuantificate. Așa fiind, urmează ca procesul verbal de control din 28.06.2004 să fie desființat în totalitate.

În ceea ce privește suma de S10 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cu dobânzi de întârziere de S11 lei și penalități aferente de S12 lei, contestate de asemenea de petentă, constatăm că acestea au fost fie calculate și declarate de petentă, fie stabilite anterior prin alte acte de control sau impunere. Așa fiind și având în vedere că obiectul contestației îl constituie numai sumele și accesoriile stabilite suplimentar și înscrise în titlul de creanță (procesul verbal de control), urmează ca pentru suma de ST1 lei, în componența de mai sus, contestația să fie respinsă ca lipsită de obiect.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală®, coroborat cu pct. 12.1 lit. c) din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 se

DECIDE:

1. Desființarea procesului verbal din 28.06.2004 act întocmit de către organele Activității de Control Fiscal Bistrița-Năsăud la S.C. X S.R.L. Y, prin s-a stabilit obligația de plată suplimentară către bugetul statului în sumă totală de de ST lei, reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor (S1 lei), dobânzi calculate pentru plata cu întârziere (S2 lei) și penalități aferente (S3 lei), impozit pe profit (S4 lei), dobânzi de întârziere (S5 lei) și penalități aferente (S6 lei), taxa pe valoarea adăugată (S7 lei), dobânzi de întârziere (S8 lei) și penalități de întârziere aferente (S9 lei) urmând ca în termenul prevăzut de pct. 12.7 din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 organele fiscale competente să stabilească și să rețină ca obligații principale (impozit pe veniturile microintreprinderilor, impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată) numai sumele reprezentând prejudicii aduse statului constatate prin Decizia penală nr. 205/R/2008 a Curții de apel Cluj.

În raport de debitele principale reținute de instanța de recurs vor fi recalulate în mod corespunzător accesoriile aferente, datorate de contestatoare.

Pentru corecta aplicare a Deciziei penale nr. 205/R/2008 a Curții de apel Cluj se va solicita sprijinul biroului juridic.

2. Respingerea contestației pentru suma totală de ST1 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată (S10 lei), cu dobânzi (S11 lei) și penalitățile aferente (S12 lei), ca fiind lipsită de obiect.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bistrița-Năsăud, Secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,
L.S. s.s. indescifrabil