

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr. 34 / 2006
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X S.R.L.,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice prin adresa din data de 12.01.2006, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub **in data de 17.01.2006**, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, impotriva Deciziei de impunere din data de 26.10.2005 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala.

Contestatia are ca obiect:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data adresei cu care a fost transmisa Decizia de impunere, respectiv 03.11.2005 si de data depunerii contestatiei, respectiv 30.11.2005, asa cum reiese din stampila registraturii Directiei generale a finantelor publice.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. X S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control financiar fiscal prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit

Contestatoarea precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu au respectat vointa legiuitorului asa cum este exprimata in Legea nr.571/2003, Legea nr.414/2002, Hotararea Guvernului nr.859/2002 si Hotararea Guvernului nr.44/2004. De asemenea, in stabilirea bazei de impunere nu au luat in considerare documentele justificative si evidentele contabile ale societatii care potrivit Ordonantei Guvernului nr.92/2003 constituie integral probe in determinarea bazei de impunere, iar estimarea bazei de impunere privind impozitul pe profit s-a facut in contradictie cu Hotararea Guvernului nr.1050/2004.

Astfel, societatea contestatoarea mentioneaza ca in aprecierea bazei de impunere prin stabilirea unor venituri suplimentare din chirii exista inadvertente logice din punct de vedere contabil si fiscal, in sensul ca totalul prin chiria estimata ca venit suplimentar, aceste imobilizari se recuperau din asa zisele venituri cu chiria intr-o perioada de 29 de luni, desi durata normala de recuperare prin amortizare a contravalorii imobilizarilor corporale mentionate mai sus este de 220 luni. La determinarea veniturilor suplimentare din chirii contestatoarea sustine ca nu au fost respectate prevederile art.16, art.63 si art.66 din Codul de procedura fiscala, in sensul ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare pretul convenit si cel acceptat al operatiunii de inchiriere, stabilit ca pret variabil prin ajustarea tarifului mentionat in contractul nr.450/2002, pret inscris in cele 25 de facturi fiscale emise de S.C. X S.R.L. catre S.C. P S.R.L. si S.C. S S.R.L.

De asemenea, contestatoarea precizeaza ca in stabilirea impozitului pe profit suplimentar, dobanzi si penalitati nu au fost respectate prevederile Hotararii Guvernului nr.728/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.24/1998 privind regimul zonelor defavorizate in sensul ca organele de inspectie fiscala au **determinat facilitati privind scutirea de la impozitul pe profit** in contradictie cu art.9 alin.1 si alin.2 si art.20 din hotararea mai sus mentionata, neluand in considerare prevederile actului normativ care reglementeaza declararea zonei defavorizate. In fapt, organele de inspectie fiscala au determinat facilitati numai pentru o parte a activitatii societatii in ceea ce priveste profitul scutit, desi actul normativ invocat mai

sus stipuleaza faptul ca agentii economici beneficiaza de scutire la plata impozitului pe profit integral in conditiile realizarii de investitii si crearii de locuri de munca.

Astfel, societatea contestatoare precizeaza ca algoritmul de calcul nu are corespondent material in situatia fiscala a S.C. X S.R.L., veniturile estimate din chirii nu au temei legal intrucat au fost excluse din baza de calcul a profitului scutit veniturilor din inchiriere si activitati de servicii prestate, iar algoritmul de calcul prin care s-a determinat ponderea investitiilor nu are corespondent real in legislatia fiscala privind facilitatile in zonele defavorizate care stipuleaza clar ca "beneficiaza de scutirea de la plata impozitului pe profit agentul economic pentru intregul profit realizat".

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Contestatoarea precizeaza ca determinarea obligatiilor suplimentare privind TVA este nelegala intrucat pentru bunurile achizitionate pe baza facturii nr.2607823/31.10.2003 reprezentand brutarie, moara si cuptor, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei invocand ca aceste achizitii nu au legatura cu activitatea economica a societatii in conditiile in care obiectul principal de activitate consta in fabricarea produselor de morarit.

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii privind colectarea unei taxe pe valoarea adaugata aferenta contractelor de inchiriere din data de 15.06.2002, intrucat potrivit art.9 alin.2 lit.o) din Legea nr.345/2002, operatiunea de inchiriere de bunuri imobile este scutita de taxa pe valoarea adaugata. Totodata, societatea precizeaza ca potrivit art.15 lit.e) din Legea nr.345/2002, faptul generator al taxei pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii de natura inchirierii ia nastere la data stabilirii debitului pe baza de factura, iar potrivit art.18 din acelasi act normativ, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita in cazul inchirierii de bunuri, din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta din partea chiriasului.

II.Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.11.2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a

finantelor publice - Activitatea de control financiar fiscal, au constatat urmatoarele:

**Referitor la impozitul pe profit
Perioada verificata: 01.01.2003 – 31.03.2005.**

Din verificarea documentelor primare organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. a inregistrat in evidenta contabila "Venituri din redevente, locatii de gestiune si chirii" in baza unor facturi fiscale reprezentand contravaloare chirie emise in cea mai mare parte catre S.C. P S.R.L. si S.C. S S.R.L.

Astfel, in trimestrul I 2003 S.C. X S.R.L. a facturat chirie catre S.C. P S.R.L. pe facturi fiind mentionata explicatia "chirie conform Contract din data de 15.08.2002", iar in anul 2004, pana in luna aprilie a facturat chirie catre aceeasi societate facturile purtand mentiunea "chirie utilaje si mijloace de transport". In luna mai 2004, cu factura fiscala din data de 27.05.2004, S.C. X S.R.L. a stornat in totalitate chiria facturata catre S.C. P S.R.L. si inregistrata in evidenta contabila in anii 2003 si 2004.

Cu Nota contabila din data de 30.06.2004, S.C. X S.R.L. repune in contul 706 "Venituri din redevente, locatii in gestiune si chirii", chiria pe anul 2003 facturata S.C. P S.R.L. fara a inregistra si TVA aferenta, concomitent suma inregistrata in contul 706 fiind stornata din contul 701 "Venituri din vanzarea produselor finite", fara a avea la baza nici un document justificativ.

In luna iulie 2004 S.C. X S.R.L. a emis catre S.C. P S.R.L. factura fiscala din data de 20.07.2004 fara TVA cu mentiunea "chirie sediu pentru anul 2004".

Incepand cu luna iulie 2004, cu exceptia facturii din data de 31.08.2004, avand mentiunea "chirie mijloace fixe", celelalte facturi de chirie emise de S.C. X S.R.L. catre S.C. P S.R.L. au fost intocmite fara TVA si poarta mentiunea "chirie sediu".

In ianuarie 2005, S.C. X S.R.L. a facturat "chirie sediu" catre S.C. P S.R.L. fara TVA, suma fiind stornata treptat pana la data efectuarii controlului prin intocmirea facturilor in rosu.

In trimestrul I 2005, S.C. X S.R.L. a facturat "chirie sediu" fara TVA catre S.C. S S.R.L.

Avand in vedere faptul ca facturile de chirie emise catre S.C. P S.R.L. au fost intocmite cu TVA fiind ulterior stornate si intocmite fara TVA, ca nu s-a in scris contractul de inchiriere in baza caruia au fost intocmite, precum si faptul ca nu s-a facturat chirie in fiecare luna, iar valoarea chiriei

facturate diferă de la o luna la alta, s-au solicitat explicații conducerii unității cu privire la documentele care au stat la baza întocmirii facturilor.

Conform notelor explicative ale administratorului, directorului și contabililor sefi, la baza întocmirii facturilor fiscale de chirie în anii 2003 și 2004 au stat Contractul din data de 15.08.2002 și din data de 23.05.2002 încheiate între S.C. X S.R.L. și S.C. P S.R.L., iar în anul 2005, Contractul din data 24.11.2004 – Act adițional încheiat între S.C. X S.R.L. și S.C. S S.R.L.

Deși, în anii 2003 și 2004 cele două contracte erau în vigoare, ele fiind reziliate prin Actele adiționale din data de 15.01.2005, S.C. X S.R.L. nu a facturat lunar chirie către S.C. P S.R.L., iar valoarea lunară a chiriei facturate este inferioară celei prevăzută prin Contractul din data de 15.08.2002.

În notele explicative ale conducerii S.C. X S.R.L., se menționează că de comun acord cu conducerea S.C. P S.R.L. s-a stabilit să se întocmească către această societate, pentru perioada 01.01. – 31.07.2004, o factură de chirie pentru sediu cu o sumă aproximativă care să acopere pierderea înregistrată de societatea contestatoare la 30.06.2004, urmând că pentru facturile din perioada august – decembrie 2004, valoarea lunară a chiriei să fie stabilită în funcție de costurile înregistrate la S.C. X S.R.L. astfel încât aceasta să înregistreze profit.

De asemenea, s-au verificat documentele depuse de S.C. X S.R.L. la Administrația finanțelor publice, respectiv Contractul din data de 15.08.2002 însoțit de două anexe cu mijloace fixe și obiecte de inventar pentru activitatea de brutărie și anexa cu mijloace fixe și obiecte de inventar pentru atelierul mecanic. Anexele sunt nesemnate și nestampilate, iar pe contract nu este menționat numărul de anexe în care sunt cuprinse bunurile închiriate de S.C. X S.R.L. către S.C. P S.R.L. în baza contractului mai sus menționat.

Pentru clarificarea situației, organele de inspecție fiscală au efectuat control încrucișat, fiind verificate documentele depuse de S.C. P S.R.L. la administratorul juridic respectiv, S.C. H S.R.L. În urma verificărilor s-a constatat că S.C. P S.R.L. a desfășurat în perioada 01.01.2003 – 31.03.2005 activitate de brutărie și patiserie dar nu dispune de utilaje proprii în timp ce S.C. X S.R.L. dispune de utilaje specifice acestor activități, dar în perioada mai sus menționată a desfășurat activitate de mărșărit și nu de panificație și patiserie.

Începând cu 01.01.2005, cu excepția lunii mai 2005, S.C. X S.R.L. nu mai desfășoară activitate de producție înregistrând în evidența contabilă doar venituri din închirieri de spațiu către S.C. S S.R.L. Facturile

de chirie emise catre S.C. S S.R.L. fara TVA, poarta mentiunea "chirie spatiu administrativ" si au fost intocmite in baza Contractului din data de 24.11.2004, contract care are ca obiect inchirierea sediului administrativ – birouri si parcar auto.

In nota explicativa a directorului S.C. X S.R.L., se precizeaza ca prin Contractul din data de 24.11.2004 s-au inchiriat S.C. S S.R.L. si alte mijloace fixe a caror numar de inventar este mentionat, iar valoarea chiriei stabilita prin contract este pentru toate mijloacele fixe fara a se specifica chiria pentru fiecare mijloc fix in parte.

Avand in vedere faptul ca in ceea ce priveste inchirierea de bunuri catre S.C. S S.R.L. si S.C. P S.R.L. nu exista concordanta intre cele declarate de fosta si actuala conducere, precum si intre declaratiile si datele din documentele justificative si contabile verificate, iar veniturile din inchirieri influenteaza baza de impunere pentru impozitul pe profit, in conformitate cu prevederile art.65 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor din inchirieri de spatiu si alte bunuri in baza datelor si a documentelor cu relevanta pentru estimare.

Astfel, pentru perioada 01.01.2003 – 15.01.2005 organele de inspectie fiscala au considerat ca document justificativ de baza pentru inchirierea de bunuri S.C. P S.R.L., contractul din data de 15.08.2002, valoarea lunara a chiriei pentru toate bunurile inchiriate fiind considerata cea mentionata in contract, la cursul de schimb al BNR din data platii (20 a lunii urmatoare pentru luna expirata).

Pentru perioada 16.01.2005 – 31.03.2005, organele de inspectie fiscala au considerat document justificativ de baza pentru inchirierea de bunuri catre S.C. S S.R.L., Contractul din data de 24.11.2004, la valoarea chiriei prevazuta in contract.

Avand in vedere faptul ca tratamentul din punct de vedere fiscal al veniturilor din inchirierea de imobile este diferit de cel al veniturilor din inchirierea de masini, echipamente si obiecte de uz gospodaresc, pentru separarea veniturilor din inchiriere pe cele doua categorii, organele de inspectie fiscala au considerat ca veniturile din inchirierea de imobile au o pondere in totalul veniturilor din inchirieri egala cu ponderea amortizarii lunare a imobilelor inchiriate in total amortizare lunara a-36-a parte din valoarea de achizitie.

In urma compararii veniturile rezultate din calculul efectuat de catre organele de inspectie fiscala cu cele inregistrate in evidenta contabila a societatii rezulta ca S.C. X S.R.L. nu a inregistrat in evidenta contabila venituri din inchirieri catre S.C. P S.R.L. in perioada 2003 - trimestrul I 2005

si catre S.C. S S.R.L. in trimestrul I 2005. Urmare a incalcarii prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.414/2002 si art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 de catre S.C. X S.R.L., organele de inspectie fiscala au diminuat profitul impozabil.

Cu factura fiscala din data de 31.10.2003 s-au achizitionat de la S.C. S S.A. trei utilaje constand in moara, brutarie si cuptor, acestea fiind inregistrate in evidenta S.C. X S.R.L. ca mijloace fixe si pentru care in perioada 01.12.2003 – 31.03.2005 s-a inregistrat amortizarea acestora.

Intrucat la data controlului mijloacele fixe mai sus mentionate nu au fost gasite la societate, s-a solicitat conducerii explicatii cu privire la locatia si destinatia acestora. Astfel, brutaria, cuptorul si moara se afla inca de la achizitie la S.C. V S.A., iar in evidenta contabila a societatii contestatoare nu s-au inregistrat in perioada verificata venituri din inchirieri catre aceasta societate, cheltuielile cu amortizarea acestor mijloace fiind considerata de catre organele de inspectie fiscala cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil.

Prin neincluderea cheltuielilor cu amortizarea acestor mijloace fixe in totalul cheltuielilor nedeductibile la calculul profitului impozabil, S.C. X S.R.L. a incalcat prevederile art.9 alin.(1) din Legea nr.414/2002 si art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au diminuat profitul impozabil pe anii 2003 – 2005.

Cheltuielile cu dobanzile si penalitatile de intarziere pentru neplata la termen a obligatiilor fata de bugetul general consolidat inregistrate in evidenta contabila in trimestrul I 2005 au fost considerate de S.C. X S.R.L. cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au diminuat impozitul pe profit aferent perioadei mentionate.

S.C. X S.R.L. detine Certificat de investitor in zona defavorizata din data de 26.01.2001 si poate beneficia in conformitate cu prevederile art.35 alin.(3) din Legea nr.414/2002 si art.38 alin.(1) din Legea nr.571/2003 de scutire de impozit pe profitul obtinut din utilizarea investitiilor nou create in activitatea pentru care a obtinut certificat de investitor.

Prin aplicarea, asupra profitului impozabil a ponderilor determinate de organele de inspectie fiscala, s-a determinat profitul supus impunerii in anul 2003, in anul 2004 si in trimestrul I 2005.

In final, organele de inspectie fiscala au determinat impozit pe profit de plata in anul 2003, in anul 2004 si in trimestrul I 2005.

Pentru neplata impozitului pe profit stabilit suplimentar la termenele prevazute de art.20 din Legea nr.414/2002 si art.34 din Legea nr.571/2003, organele de inspectie fiscala au calculat in conformitate cu prevederile din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 si art.114 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, dobanzi si penalitati de intarziere.

Impozitul pe profit inregistrat in evidentele contabile ale societatii a fost platit uneori cu intarziere fata de termenele legale, ca urmare organele de inspectie fiscala au calculat incepand cu data de 10.06.2004 dobanzi si penalitati de intarziere.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata
Perioada verificata: 01.01.2003 – 31.05.2005

Cu factura din data de 31.10.2003 S.C. X S.R.L. a achizitionat de la S.C. A S.R.L. urmatoarele bunuri: moara, brutarie, cuptor pentru care a dedus in luna octombrie 2003 TVA si care au fost inchiriate S.C. V S.A.

Din verificarea documentelor, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata S.C. X S.R.L. nu a desfasurat activitate de panificatie si nu a inregistrat venituri din inchirieri de bunuri de la S.C. V S.A., ca urmare societatea nu avea drept de deducere a TVA aferenta bunurilor mai sus mentionate.

In perioada verificata S.C. X S.R.L. a inchiriat bunuri conform Contractului din data de 15.08.2002 S.C. P S.R.L. Pana in luna aprilie 2004 facturile de chirie au fost intocmite cu TVA si purtau mentiunea "chirie conform Contract din data de 15.08.2002" sau "chirie utilaje si mijloace de transport", iar in luna mai 2004 s-au stornat toate facturile de chirie inregistrate pana la acea data si TVA aferenta, cu exceptia facturii din data de 31.08.04, toate facturile de chirie fiind intocmite fara TVA si avand mentiunea "chirie sediu".

Prin intocmirea facturilor de chirie cu TVA pana la data de 30.04.2004, S.C. X S.R.L. a optat tacit pentru taxarea veniturilor din inchirierea imobilelor si nu a depus notificare de anulare a optiunii de taxare, acest lucru fiind confirmat de Administratia finantelor publice prin adresa din data de 19.07.2005, ca urmare, toate facturile de chirie emise catre S.C. P S.R.L. trebuiau intocmite cu TVA. Chiria pentru bunurile inchiriate nu a fost facturata lunar si la valoarea prevazuta prin Contractul din data de 15.08.2002, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au determinat valoarea chiriei conform contractului si TVA colectata si neinregistrata in contabilitate.

Prin Contractul din data de 24.11.2004 S.C. X S.R.L. a inchiriat S.C. S S.R.L. spatiu administrativ in suprafata de 1130 mp si parcare auto in suprafata de 400 mp, , iar in perioada 16.01.2005 – 31.05.2005 societatea contestatoarea a facturat lunar chirie catre S.C. S S.R.L. la pretul stabilit prin contract fara TVA.

Conform datelor din evidenta contabila coroborate cu declaratia directorului, prin contractul mai sus mentionat S.C. X S.R.L. a inchiriat S.C. S S.R.L. nu numai spatiu ci si masini si echipamente tehnologice. Intrucat nu s-a stabilit chiria pentru fiecare bun inchiriat in baza Contractului din data de 24.11.2004, organele de inspectie fiscala au stabilit prin estimare chiria aferenta imobilelor scutite de TVA si cea aferenta altor bunuri pentru care trebuia sa se colecteze TVA si s-a determinat in final TVA colectata si neinregistrata in contabilitate aferenta inchirierii bunurilor catre S.C. S S.R.L.

Pentru neplata la termenele prevazute de art.29 din Legea nr.345/2002 si art.157 din Legea nr.571/2003 a TVA stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat pana in 31.08.2005 dobanzi si penalitati de intarziere.

De asemenea, pentru neplata la termen a TVA evidentiata de societate, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Cu adresa din data de 29.11.2005, Directia generala a finantelor publice a transmis spre competenta cercetare Parchetului de pe langa Tribunalul judetean, Decizia de impunere din data de 26.10.2005 si Raportul de inspectie fiscala incheiat la S.C. X S.R.L.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retine:

1.Referitor la impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, 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 constatarile din Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 26.10.2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestata, au fost transmise organelor de cercetare penala cu adresa din data de 29.11.2005.

In fapt, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de control financiar fiscal au efectuat inspectie fiscala la S.C. X S.R.L. in urma careia au constatat ca societatea nu a intocmit lunar facturi fiscale pentru inchirierea de spatii si alte bunuri conform contractelor de inchiriere incheiate cu beneficiarii, nu a mentionat in contracte natura bunurilor inchiriate si valoarea chiriei pentru fiecare bun inchiriat, iar chiria facturata beneficiarilor difera de la o luna la alta, valoarea chiriei fiind inferioara celei prevazuta in contractul de inchiriere.

Intrucat nici in contracte si nici in facturi nu se fac mentiuni clare cu privire la natura bunurilor inchiriate si valoarea chiriei pe fiecare bun inchiriat, iar tratamentul fiscal al bunurilor din inchirieri de imobile este diferit de cel al inchirierilor de alte bunuri, organele de inspectie fiscala au determinat obligatiile fiscale prin estimare rezultand impozit pe profit suplimentar si taxa pe valoarea suplimentara. Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar si a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Cu adresa din data de 29.11.2005, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control financiar fiscal a transmis Parchetului de pe langa Tribunalul judetean, Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala din data 26.10.2005 incheiat la S.C. X S.R.L.

In drept, art.184 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, 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 obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 26.10.2005 de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice - Activitatea de control financiar fiscal care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependentă de care depinde soluționarea cauzei supuse soluționării.

Această interdependentă constă în faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a omis în totalitate sau în parte evidențierea în contabilitate a operațiunilor economice efectuate, a veniturilor realizate și a taxei pe valoarea adăugată aferentă prejudiciind bugetul de stat întrucât nu a întocmit lunar facturi fiscale pentru închirierea de spații și alte bunuri conform contractelor de închiriere încheiate cu beneficiarii, nu a menționat în contracte natura bunurilor închiriate și valoarea chiriei pentru fiecare bun închiriat, iar chiria facturată beneficiarilor diferă de la o lună la alta, valoarea chiriei fiind inferioară celei prevăzută în contractul de închiriere. De asemenea, s-a constatat că bunurile achiziționate nu s-au găsit la sediul societății fiind identificate la o altă societate. Aceste constatări au fost transmise organelor de cercetare penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunalul județean cu adresa din data de 29.11.2005 pentru a se stabili dacă faptele săvârșite de contestatorem intrunesc elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute de art.9 lit.b din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speta o au organele penale care se vor pronunța asupra realității operațiunilor efectuate.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latura penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea cauzei, motiv pentru care va suspenda soluționarea pe cale administrativă a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.184 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care precizează:

“[...]”

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

2.Referitor dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au competenta de a stabili prin decizie de impunere accesorii aferente obligatiilor fiscale declarate de contribuabil si neachitate in termenul legal.

In fapt, organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala din data de 26.10.2005 au constatat ca impozitul pe profit inregistrat in evidentele contabile a fost platit uneori cu intarziere fata de termenele legale, motiv pentru care au calculat incepand din data de 10.06.2004, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

De asemenea, pentru neplata la termenul legal a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila de catre societate, organele de inspectie fiscala au calculat incepand din data de 10.06.2004 pana la 31.08.2005 dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Pana la data de 10.06.2004 dobanzile si penalitatile de intarziere pentru debitele restante au fost calculate si achitate de societate asa cum rezulta din Nota de constatare intocmita la data de 10.06.2004.

Prin adresa din data de 05.02.2006 Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat organelor de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice– Activitatea de control financiar fiscal sa precizeze daca debitele inregistrate in evidenta contabila de societate si neachitate in termenul legal pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere au fost declarate la organul fiscal.

Prin adresa din data de 08.02.2006 emisa de Directia generala a finantelor publice– Activitatea de control financiar fiscal, **anexata la**

dosarul cauzei, se mentioneaza ca dobanzile si penalitatile de intarziere calculate de catre organele de inspectie fiscala pentru neplata la termenul legal a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata **au fost declarate la organul fiscal.**

In drept, la art.115 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere”,

lar potrivit art.115 alin.(4) din acelasi act normativ:

“Dobânzile si penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice, [...]”

Prin Ordinul ministrului finantelor nr.585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creantelor fiscale, la art.1 se prevede:

“Se aprobă modelele, precum si caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare si de păstrare ale următoarelor formulare, cuprinse în anexa la prezentul ordin: [...]”

4. Decizie referitoare la obligatiile de plată accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent - MFP-ANAF cod 14.13.45.99/b;”

De asemenea, decizia de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii reprezinta act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere potrivit art.86 lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede ca:

“Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale:[...]”

c) deciziile referitoare la obligatiile de plată accesorii”.

Avand in vedere prevederile legale invocate, se retine faptul ca in conformitate cu dispozitiile art.107 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata :

“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.”

astfel încât în mod eronat organele de inspectie fiscala au procedat la emiterea deciziei de impunere, iar potrivit art.92 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata:

“Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, [...], stabilirea diferentelor obligatiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.”

În consecință, având în vedere faptul că organele de inspectie fiscala au competența de a emite decizii de impunere numai în situația în care **se modifica baza impozabila, ceea ce nu este cazul în speta, întrucât aceste dobanzi și penalități de întârziere au fost calculate la debite care au fost evidentate în contabilitate și declarate la organul fiscal de către societate, precum și faptul că pentru obligațiile achitate cu întârziere, accesoriile se stabilesc de organul fiscal competent prin decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii,** urmează să se anuleze parțial decizia de impunere, **iar constatările din raportul de inspectie fiscala să fie valorificate la emiterea deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii de către organul fiscal competent**, potrivit legii.

Totodată, având în vedere excepția care s-a ridicat în cauză, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, conform art.183 alin.(5) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicată, constatările organelor de inspectie fiscala urmând să fie analizate în vederea emiterii deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.1 din Ordinul ministrului finanțelor nr.585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale și art.92 alin.(1), art.107 alin.(2), art.115 alin.(1) și alin.(4), art.183, art.184 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

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 inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie inaintat organului competent conform legii pentru solutionarea cauzei in functie de solutia adoptata.

2. Anularea partiala a Deciziei de impunere emisa in data de 26.10.2005 pentru:

- dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

constatarile din raportul de inspectie fiscala urmeaza sa fie valorificate la emiterea deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii de catre organul fiscal competent, conform legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.