

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

DECIZIA nr. _____ / _____ 2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. L 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 asupra contestatiei formulata de **S.C. L S.R.L.**

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 31.03.2006 intocmita in baza raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal la data de 30.03.2006 si are ca obiect sume reprezentand **impozit pe profit; majorari de intarziere aferente impozitului pe profit; dobanzi aferente impozitului pe profit; penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adaugata; majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata; dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata; penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.**

De asemenea, **S.C. L S.R.L.** a formulat contestatie si impotriva Dispozitiei din 30.03.2006 privind masurile stabilite de inspectia fiscala pentru impozitul pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data emiterii deciziei de impunere transmisa societatii la data de 10.04.2006, asa cum rezulta din adresa din 03.04.2006 si data la care contestatia a fost depusa la Directia generala a finantelor publice, respectiv 05.05.2006, conform stampilei acestei institutii.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **S.C. L S.R.L.** precizeaza ca prin Dispozitia din 30.03.2006 organele de inspectie fiscala au dispus masura de stornare cu articolul contabil 441=117 in rosu, corectia efectuata in luna septembrie 2005 cu suma reprezentand diferenta de impozit pe profit si articolul 117=441 in rosu intrucat in cursul lunii septembrie 2005 societatea corecteaza soldul creditor al contului 441 fara a corecta si contul 691.

Este eronata masura dispusa de organele de inspectie fiscala intrucat aplicarea principiului independentei exercitiului presupune delimitarea in timp a veniturilor si cheltuielilor astfel incat rezultatul exercitiului sa reflecte profitul sau pierderea aferenta, fara a fi influentate de eventualele pierderi contabile ale anilor anteriori. In balanta de verificare la data de 31 decembrie, contul de profit si pierdere prezinta sold debitor sau creditor al exercitiului curent, care se inchide dupa aprobarea situatiilor financiare de catre adunarea generala a asociatilor sau actionarilor in conformitate cu prevederile Legii nr. 31/1990.

Erorile altui an financiar nu se pot inregistra pe cheltuielile anului curent deoarece ar denatura rezultatul exercitiului curent.

In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere din 31.03.2006, **S.C. L S.R.L.** a stornat in luna decembrie 2005 de pe venituri si din taxa pe valoarea adaugata colectata sume care reprezinta garantii de buna executie aferente unor lucrari pentru care la data facturarii societatea, in mod eronat, nu a creat provizioane desi acest drept este conferit de art. 22 lit. b din Legea nr. 571/2003, drept care, prin aceste stornari, a fost aplicat cu intarziere.

Decizia de impunere a fost incheiata la data de 31.03.2006 iar impozitul pe profit a fost calculat de catre organele fiscale pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2005, in mod eronat intrucat potrivit art. 19 din Legea nr. 571/2003 si pct. 12 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 organele de inspectie fiscala nu au dreptul sa calculeze impozitul pe profit pe fractiuni de ani, numai in cazul infiintarii sau lichidarii unei societati.

In luna ianuarie 2004, **S.C. L S.R.L.** a inregistrat cheltuieli cu achizitionarea de echipament sportiv, cheltuieli pe care organele de inspectie fiscala le-a considerat nedeductibile fiscal, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta intrucat societatea nu are activitati in domeniul sportului sau comert cu echipament sportiv in obiectul de activitate.

Insa, echipamentul sportiv se compune din treninguri iar **S.C. L S.R.L.** are in obiectul de activitate comert en gross si en detail.

S.C. L S.R.L., in baza unui contract de vanzare cumparare si a facturii fiscale din 22.11.2004 a achizitionat un spatiu comercial, beneficiind de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta. Organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata potrivit Hotararii Guvernului nr. 84/2005. Incadrarea in acest act normativ este eronata intrucat pe factura nu se precizeaza ca este avans cladire ci spatiu comercial, existand un contract ferm de vanzare cumparare, iar articolul de lege pe care organele de inspectie fiscala l-au aplicat unei operatiuni din 2004 a fost publicat in februarie 2005, deci nu era in vigoare.

In mod eronat, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei octombrie - decembrie 2004, pentru bonurile fiscale de achizitie a carburantilor auto pe motiv ca acestea nu erau stampilate de **S.C. L S.R.L.** intrucat pe spatele acestor bonuri fiscale exista atat stampila societatii cat si numerele de inmatriculare ale masinilor care au consumat carburantii.

In perioada martie - mai 2005, **S.C. L S.R.L.** a achizitionat de la S.C. F, rulmenti pe care i-a receptionat in gestiunea de marfuri. Prin adresa din data de 30.03.2006, **S.C. L S.R.L.** a solicitat furnizorului documente din care sa rezulte ca este platitor de taxa pe valoarea adaugata, astfel incat sa poata beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

In mod eronat organele de inspectie fiscala nu au acordat **S.C. L S.R.L.** dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cumpararii de rulmenti pe motiv ca au fost incalcate prevederile art. 24 alin. (2) din Legea nr. 345/2002, art. 60 si art. 61 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 intrucat societatea are in obiectul de activitate si productie de marfuri, confectii metalice precum si produse industriale.

Conform organelor de inspectie fiscala, rulmentii au facut obiectul unor tranzactii succesive prin care **S.C. L S.R.L.** a supraevaluat in mod artificial stocul de rulmenti de 307,10 ori. Insa potrivit Institutului National de Statistica indicele mediu de crestere al pretului de consum pentru produsele nealimentare pentru perioada ianuarie 1992 - martie 2003 a fost de 411 ori, astfel ca societatea nu a cumparat la un pret supraevaluat ci furnizorul i-a vandut sub pretul pietei.

Cu privire la incadrarea la art. 11 lit. c din Legea nr. 87/1994, organele de cercetare penala sunt in masura sa stabileasca daca o fapta se incadreaza in categoria de penal sau nu si nu organele de inspectie fiscala.

II. Prin raportul de inspectie fiscala anexa a deciziei de impunere contestata, incheiat la data de 30.03.2006 de catre organele

de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal s-au constatat urmatoarele:

Societatea desfasoara pe langa activitatea de baza, prestari servicii si activitatea de comercializare cu amanuntul a marfurilor atât prin magazine alimentare cat si prin baruri. Astfel, pentru activitatea de comert societatea nu a determinat corect adaosul comercial aferent marfurilor vândute înregistrând sume mai mari in contul 607 "Cheltuieli privind marfurile" in detrimentul contului 378 "Diferente de pret la marfuri" (rulajul debitor), incalcandu-se astfel prevederile pct.69 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.704/1993.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au recalculat coeficientului K, cheltuielile cu descarcarea gestiunii de marfuri vândute.

In urma verificarii imprimatelor cu regim special s-a constatat ca societatea a emis facturi pe care nu le-a inregistrat in evidenta contabila ceea ce a condus la denaturarea veniturilor (reflectarea veniturilor in suma mai mica), respectiv diminuarea profitului impozabil. Acest aspect a fost constatat si pentru facturile emise din anii 2000, 2001 si 2002, incadrându-se in prevederile art. 13 lit. a din Legea nr. 87/1994 si incalcand art. 6 alin.1 din Legea nr. 82/1991 republicata.

De asemenea, **S.C. L S.R.L.** nu a inregistrat in contabilitate facturile emise in luna emiterii acestora, incalcand astfel prevederile art. 6 alin. 1 din Legea nr. 82/1991 republicata, diminuand astfel veniturile in perioadele respective.

Din verificarea ordinelor de compensare, operate in evidenta contabila si a ordinelor de incasare din extrasele bancare a societatii, s-au constatat alte date a facturilor (luni diferite) iar inregistrarea facturilor s-a facut cu întârziere, fiind trecute de la o luna la alta, si de la un an la altul.

In urma verificarii contului 628 "cheltuieli cu prestari servicii", organele de inspectie fiscala au constatat inregistrarea unor facturi emise de catre S.C. G S.A., reprezentând contravaloarea meselor servite, langa care erau anexate tabele nominale cu persoanele care au servit masa, iar o parte din persoanele care au beneficiat de masa nu sunt angajate in cadrul societatii.

Mai mult, aceste persoane au beneficiat de diurna, nefiind salariatii societatii, incalcand prevederile art. 2 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr. 543/1995.

Totodata, s-a constatat ca sunt persoane care pe langa masa servita au beneficiat si de diurna acordata de societate, acest fapt fiind sesizat prin compararea ordinelor de deplasare (pe baza lor fiind înregistrata cheltuiala cu diurna in evidenta contabila) cu aceste tabele nominale.

Deoarece aceste persoane au beneficiat de diurna, si nu este justificata suportarea de catre **S.C. L S.R.L.** si a altor cheltuieli cu masa pentru acestia, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere cheltuielile cu masa pentru aceste persoane.

Pentru anul 2003, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit la 31.12.2003 intrucat **S.C. L S.R.L.** a diminuat veniturile inregistrate in anul 2003 cu facturile emise in anul 2002, a descarcat in mod eronat gestiunea de marfuri vândute, incalcand astfel prevederile Capitolului II Sectiunea a-4-a pct. 4.63 din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 306/2002.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. L S.R.L.** a înregistrat cheltuieli cu diferite produse, pe baza unor documente justificative întocmite pe numele unor persoane fizice fara a se putea identifica numele, adresa si codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii, incalcandu-se prevederile art. 9 pct.(7) lit. j) din Legea nr. 414/2002.

Totodata, societatea nu a înregistrat in evidenta contabila in luna la care se refera (inregistrandu-le mai târziu) facturi storno cu materiale înregistrate in conturi de cheltuieli influentând astfel calculul profitului impozabil trimestrial. Prin neinregistrarea acestor facturi in perioada la care se refera societatea a incalcat prevederile art. 6 alin.(l) din Legea nr. 82/1991 republicata.

In cursul anului 2004, **S.C. L S.R.L.** nu a înregistrat in contabilitate facturile emise in luna emiterii acestora, incalcand astfel prevederile art. 6 alin. 1 din Legea nr. 82/1991 republicata, si a inregistrat cheltuieli cu diferite produse, pe baza unor documente justificative intocmite pe numele unor persoane fizice fara a se putea identifica numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii, aceste facturi fiscale neavand calitatea de document justificativ, incalcandu-se astfel prevederile art art. 21 din Legea nr. 571/2003.

De asemenea, societatea nu a înregistrat in evidenta contabila in luna la care se refera, facturi de storno cu materiale inregistrate in conturi de cheltuieli influentând astfel calculul profitului impozabil trimestrial. Prin neinregistrarea acestor facturi in perioada la care se refera societatea a incalcat prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata.

In urma verificarii s-a constatat ca **S.C. L S.R.L.** a achizitionat in luna ianuarie 2004 echipamente sportive, fara a desfasura in perioada verificata activitati in domeniul sportului sau comert cu echipament sportiv.

In luna decembrie 2004 **S.C. L S.R.L.** a înregistrat factura emisa de catre S.C. A S.R.L., factura evidentiata in contabilitate din luna

noiembrie 2004, societatea dublând înregistrarea cheltuielii cu comisionul.

În luna septembrie 2005, societatea a corectat soldul creditor al contului 441 "Impozit pe profit", fara a corecta si contul (rulajul) 691 « Cheltuieli cu impozitul pe profit », corectiile facandu-se prin contul 117 « Rezultat reportat » .

Societatea nu a înregistrat în contabilitate facturile emise în luna emiterii acestora, încalcând astfel prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata .

De asemenea, nedeductibilitatea cheltuielilor cu diurna, deplasari si cu masa acordata persoanelor care nu sunt angajate ale societatii a fost constatata si în cursul anului 2005.

Astfel, în perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de impozit pe profit.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar s-au calculat dobânzi si penalitati de intarziere.

În ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. L S.R.L.** nu a înregistrat facturile emise catre diversi clienti în luna în care au fost întocmite, încalcând astfel prevederile art. 14 din Legea nr. 345/2002.

Prin neinregistrarea acestor facturi fiscale în luna în care au fost emise au fost încalcate si prevederile art. 6 pct. 1 din Legea nr. 82/1991 republicata .

Deoarece societatea nu a evidentiat în contabilitate taxa pe valoarea adaugata, în luna în care au fost întocmite aceste facturi fiscale (luna în care TVA a devenit exigibila), organele de inspectie fiscala au calculat dobânzi si penalitati de întârziere de la data scadentei taxei pe valoarea adaugata conform facturilor emise pana la data scadentei taxei pe valoarea adaugata conform înregistrarii în contabilitate.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata pe baza unor facturi emise de catre agenti economici care nu sunt înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, încalcandu-se astfel prevederile art 155 din Legea nr. 571/2003 si pct 59 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a suportat cheltuieli cu masa acordata personalului deplasat la S.C. G S.A. si la H S.A. sucursala, fiind dedusa taxa pe valoarea adaugata acestor facturi fiscale insa o parte din mesele acordate salariatilor la S.C. G S.A. (cuantumul mesei acordate zilnic) a depasit de 2,5 ori nivelul legal al indemnizatiei acordate pentru institutiile publice, încalcandu-se astfel prevederile art. 9 alin. 7 lit. c) din Legea nr. 414/2002.

In urma verificarii s-a constatat ca S.C. G S.A. a anexat la facturile emise si tabele nominale cu salariatii care au servit masa. Din verificarea acestor tabele nominale organele de inspectie au constatat ca o parte din persoanele care au beneficiat de masa nu sunt angajate in cadrul societatii, fapt sesizat prin compararea acestor tabele nominale cu statele de plata din lunile in care s-au acordat aceste mese, incalcan-du-se astfel prevederile Legii nr. 345/2002 pentru perioada 01.07.2002-31.12.2003 iar in perioada 01.01.2004-31.05.2005 s-au incalcat prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003.

Societatea a achizitionat diferite produse pe baza unor documente justificative intocmite pe numele unor persoane fizice, incalcan-du-se prevederile art. 29, pct. B lit. a) din Legea nr. 345/2002, pentru perioada octombrie 2002-decembrie 2003 si prevederile art 155, alin. (8) lit. d din Legea nr. 571/2003 pentru perioada ianuarie 2004-noiembrie 2005.

Facturile fiscale inregistrate de **S.C. L S.R.L.** au in scris ca beneficiar doar numele unei persoane fizice fara a se putea identifica numele, adresa si codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii.

S.C. L S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adaugata pe baza unor facturi fiscale care nu intrunesc conditiile de document justificativ, acestea fiind in copie, incalcan-du astfel prevederile art. 62 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr. 598/2002 pentru perioada octombrie 2002-decembrie 2003 si pct. 51 alin. 1 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru perioada ianuarie 2004-noiembrie 2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a înregistrat cu întârziere facturi de stornare a unor avansuri, diminuând taxa pe valoarea adaugata deductibila mai târziu decât perioada la care se refera, organele de inspectie calculând dobânzi si penalitati de întârziere intre scadenta datei in care trebuiau înregistrate si scadenta datei in care au fost efectiv înregistrate.

In urma verificarii s-a constatat ca in luna decembrie 2004 societatea a înregistrat factura emisa de catre S.C. A S.R.L., factura evidentiata deja in contabilitate in luna noiembrie 2004, **S.C. L S.R.L.** deducand astfel de doua ori taxa pe valoarea adaugata aferenta acestei facturi.

De asemenea societatea a achizitionat in luna ianuarie 2004 echipamente sportive, **S.C. L S.R.L.** nedesfasurand in perioada verificata activitati in domeniul sportului sau comert cu echipament sportiv, incalcan-du-se astfel prevederile art.145 din Legea nr. 571/2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. L S.R.L.** a achizitionat carburanti auto pe baza de bonuri fiscale fara in sa a le stampila si fara a inscrie denumirea cumparatorului si numarul de

inmatriculare a autovehiculul pe acestea, incalcand astfel prevederile art. 62 din Hotararea Guvernului nr. 598/2002.

Totodata, societatea a achizitionat diferite produse, justificând taxa pe valoarea adaugata aferenta pe baza unor bonuri fiscale, incalcand prevederile pct. 51 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

In perioada verificata, **S.C. L S.R.L.** a achizitionat un spatiu cu factura fiscala din data de 22.11.2004, pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a incheiat contractul de vanzare-cumparare prin care s-a realizat efectiv transferul dreptului de proprietate de la C catre S.C. L S.R.L. in luna iulie 2005, fiind autentificat la notarul public prin incheierea de autentificare din 25.07.2005 acest transfer fiind inregistrat in cartea funciara din 25.07.2005.

Modul de decontare a acestui spatiu s-a realizat exclusiv prin ordine de plata, in anul 2004 societatea achitând partial cu O.P. din /20.12.2004, iar diferenta a fost achitata in cursul anului 2005.

Având in vedere cele de mai sus s-a constatat ca **S.C. L S.R.L.** a dedus integral taxa pe valoarea adaugata aferenta spatiului comercial la data facturarii si nu la data transferului efectiv a dreptului de proprietate, incalcand astfel prevederile pct. 59 alin 3 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Facturarea integrala a acestui spatiu trebuia efectuata in luna iulie 2005, anul in care s-a efectuat efectiv transferul de proprietate, iar in anul 2004 trebuia facturat doar avansul incasat de catre C.

Intrucat C a incasat partial din valoarea acestui spatiu, organele de inspectie fiscala au aplicat prevederile pct. 65^{A1} alin. 5 din Hotararea Guvernului nr. 84/2005.

Rezulta astfel ca **S.C. L S.R.L.** putea deduce doar taxa pe valoarea adaugata aferenta avansului achitat, in aceasta situatie C având obligatia sa factureze doar avansul incasat, sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta avansului, urmând sa regularizeze factura fiscala de avans in momentul facturarii integrale a spatiului (data transferului efectiv al proprietatii).

De asemenea C avea obligatia sa emita factura de vânzare a acestui spatiu in luna iulie 2005 (luna transferului efectiv al proprietatii). Deoarece transferul efectiv s-a efectuat in anul 2005, pentru aceasta tranzactie trebuiau aplicate masurile de simplificare pentru taxa pe valoarea adaugata, acest regim aplicandu-se si la vânzarile de cladiri conform art. 160^{A1} din Legea nr. 571/2003.

Astfel C trebuia sa emita factura fiscala pentru acest spatiu cu mentiunea "taxarea inversa" conform pct. 65^{A1} alin. 8 din Hotararea Guvernului 84/2005.

In consecinta **S.C. L S.R.L.** putea deduce doar taxa pe valoarea adaugata aferenta avansului achitat, aplicandu-se regimul de la data incasarii conform pct. 65^A1 alin. 5 din Hotararea Guvernului 44/2004, iar pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata trebuia sa aplice regimul de taxare inversa, înregistrând aceasta suma la data transferului proprietatii atât ca TVA colectata cat si ca TVA deductibila.

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca **S.C. L S.R.L.** a achizitionat in baza contractului de vânzare cumparare incheiat intre S.C. L SRL si S.C. F SRL in data de 25.03.2003, de la S.C. F S.R.L. rulmenti care se regasesc evidentiati in contabilitate ca si stoc in balanta de verificare incheiata la 30.11.2005.

In vederea stabilirii realitatii acestui stoc organele de inspectie fiscala s-au deplasat la locul unde s-au depozitat rulmentii si au constatat ca era imposibila inventarierea acestora, rulmentii nefiind sortati, aranjati si depozitati in mod corespunzator. In aceasta situatie s-a dispus sortarea, aranjarea si depozitarea acestora in vederea inventarierii, fiind intocmit Procesul Verbal din 20.10.2005.

In data de 04.11.2005, organul de inspectie fiscala a procedat la o inventariere factica împreuna cu un reprezentant al societatii, a stocului de rulmenti depozitati intr-un depozit , confruntând lista de inventariere intocmita de societate in data de 29.12.2004 cu lista de inventariere intocmita in data de 04.11.2005 si cu stocul de rulmenti faptic constatând ca exista diferente cantitative intre seriile de rulmenti livrate de S.C. F S.R.L. catre S.C. L S.R.L. si seriile de rulmenti existente in depozit, dar s-a procedat la o compensare intre seriile de rulmenti ca si cantitate astfel incat valoarea totala a stocului corespunde cu valoare de intrare a acestor rulmenti de la S.C. F S.R.L.

In timpul inventarierii factice organele de inspectie fiscala au constatat ca pe cutiile cu rulmenti erau lipite etichete cu seria rulmentilor continuti de cutie, de asemenea pe rulment era stantata seria acestuia, constatandu-se ca nu corespund in totalitate seriile înscrise pe rulmenti si pe etichete cu seriile prevazute a fi livrate in contractul de vânzare cumparare si cele înscrise in facturile de achizitie.

S.C. L S.R.L. a prezentat Declaratia de conformitate care atesta calitatea rulmentilor achizitionati de la S.C. F S.A. , insa aceasta declaratia de conformitate a fost emisa de catre S.C. T S.A. catre S.C. P S.R.L. , având la baza factura fiscala din 04.04.2003 si aviz de insotire din data de 25.03.2003.

In urma verificarilor intreprinse de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal, Directiei de administrare a marilor contribuabili, Activitatii de control fiscal si organele de politie ale IJP s-a constatat ca acesti rulmenti (cantitativ si sortimental) au fost tranzactionati in aceeasi zi, respectiv 25.03.2003, succesiv prin mai

multe societati, astfel: S.C. T S.A. (punctul de pornire), S.C. P S.R.L., S.C. F S.R.L. si **S.C. L S.R.L.** Valoarea de livrare a rulmentilor de la S.C. T S.A. au ajuns la **S.C. L S.R.L.** cu un pret mediu marit de aproximativ 307,10 ori.

Plata acestor rulmenti catre S.C. F S.R.L. s-a facut in proportie de 92% in numerar de catre contestatoare in baza fondurilor proprii aduse in societate de catre administratorul acesteia.

Astfel, in urma acestor tranzactii succesive s-a marit artificial (supraevaluat) valoarea stocului de rulmenti de aproximativ 307,10 ori, in fapt valoarea reala a acestora fiind valoarea de iesire de la S.C. T S.A., contestatoarea beneficiind in mod nelegal de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii rulmentilor, fapta care intra sub incidenta prevederilor art. 11 lit. c din Legea nr. 87/1994.

De asemenea, **S.C. L S.R.L.** nu a putut prezenta organelor de inspectie fiscala documente cu regim special, respectiv facturi fiscale, monetare, chitante, avize de expediere a marfurilor pe motiv ca acestea au fost furate din autoturismul administratorului, fara insa a le putea nominaliza, precum si faptul ca autoturismul a ars.

Distrugerea acestora nu a fost sesizata de administratorul societatii organelor abilitate si nici nu a facut un demers pentru reconstituirea lor, incalcandu-se astfel prevederile art. 35 lit. b din Legea nr. 82/1991, republicata. Organele de inspectie fiscala nu au avut certitudinea ca situatia reala este cea prezentata de catre administratorul societatii atata timp cat nu a fost publicata in Monitorul Oficial distrugerea documentelor.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata pentru care au fost calculate majorari de intarziere aferente, dobanzi si penalitati de intarziere.

Prin adresele din 30.03.2006 si din 04.04.2006, organele de inspectie fiscala au sesizat organele de cercetare penala ale Parchetului de pe langa tribunal in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive de natura infractionala ale faptelor constatate in actul de control.

Totodata, prin adresa din 28.04.2006, organele de inspectie fiscala, cu privire la constatarile din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 30.03.2006, au sesizat si Oficiul National de Prevenire si Combatere a Spalarii Banilor.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de catre

contestatoare si organul de inspectie fiscala incidente in perioada verificata, se retine:

1. In ceea ce priveste sumele reprezentand impozit pe profit; majorari de intarziere aferente impozitului pe profit; dobanzi aferente impozitului pe profit; penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adaugata; majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata; dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata; 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 pe fond, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de urmarire si cercetare penala cu privire la aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 30.03.2006, in baza caruia a fost intocmita decizia de impunere contestata.

In fapt, ca urmare a suspiciunilor create in timpul controlului cu privire la legalitatea operatiunilor economice efectuate de **S.C. L S.R.L.**, Directia generala a finantelor publice, Activitatea de control fiscal, prin adresele din 30.03.2006 si din 04.04.2006, a sesizat organele de cercetare penala ale Parchetului de pe langa tribunal in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive de natura infractionala ale faptelor constatate in actul de control.

Totodata, prin adresa din 28.04.2006, organele de inspectie fiscala, cu privire la constatarile din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 30.03.2006, au sesizat si Oficiul National de Prevenire si Combatere a Spalarii Banilor.

In drept, art. 184 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

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

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;[...]”

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 30.03.2006 de organele

de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal care a stat la baza intocmirii deciziei de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 30.03.2006 au constatat ca **S.C. L S.R.L.** a achizitionat o cantitate mare de rulmenti de diferite sortimente, in perioada martie - mai 2003, rulmenti care figurau in stoc la data inspectiei fiscale.

In urma verificarilor intreprinse de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal, Directiei de administrare a marilor contribuabili, Activitatii de control fiscal si organele de politie ale IJP s-a constatat ca acesti rulmenti (cantitativ si sortimental) au fost tranzactionati in aceeasi zi, respectiv 25.03.2003, succesiv prin mai multe societati, astfel: S.C. T S.A. (punctul de pornire), S.C. P S.R.L., S.C. F S.R.L. si **S.C. L S.R.L.** Valoarea de livrare a rulmentilor de la S.C. T S.A. a ajuns la **S.C. L S.R.L.** cu un pret mediu marit de aproximativ 307,10 ori.

Plata acestor rulmenti catre S.C. F S.R.L. s-a facut in proportie de 92% in numerar de catre contestatoare in baza fondurilor proprii aduse in societate de catre administratorul acesteia.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca in urma acestor tranzactii succesive s-a marit artificial (supraevaluat) valoarea stocului de rulmenti de aproximativ 307,10 ori, in fapt valoarea reala a acestora fiind valoarea de iesire de la S.C. T S.A., contestatoarea beneficiind in mod nelegal de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii rulmentilor, fapta care intra sub incidenta prevederilor art. 11 lit. c din Legea nr. 87/1994.

De asemenea, organele de inspectie fiscala arata ca societatea contestatoare nu a putut prezenta documente cu regim special, respectiv facturi fiscale, monetare, chitante, avize de expediere a marfurilor pe moti ca acestea au fost furate din autoturismul administratorului, fara insa a le putea nominaliza, precum si faptul ca autoturismul a ars.

Distrugerea acestora nu a fost sesizata de administratorul societatii organelor abilitate si nici nu a facut un demers pentru reconstituirea lor, incalcandu-se astfel prevederile art. 35 lit. b din Legea nr. 82/1991, republicata. Organele de inspectie fiscala nu au avut certitudinea ca situatia reala este cea prezentata de catre administratorul societatii atata timp cat nu a fost publicata in Monitorul Oficial distrugerea documentelor.

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 de cercetare penală care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al constatarilor efectuate ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor stabilite prin decizia de impunere contestată.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive 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 contestației pentru sume reprezentând impozit pe profit; majorări de întârziere aferente impozitului pe profit; dobânzi aferente impozitului pe profit; penalități de întârziere aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adăugată; majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată; dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată; penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 183 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care stipulează:

"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. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorii vamale precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În fapt, prin Dispoziția din 30.03.2006 organele de inspecție fiscală au dispus cu privire la impozitul pe profit stornarea cu articolul contabil 441=117 în roșu, corecție efectuată în luna septembrie 2005 și articolul 117=441 în roșu, întrucât în cursul lunii septembrie 2005 societatea contestatoare în mod eronat a corectat soldul creditor al contului 441 "Impozit pe profit" fără a corecta și contul 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit", corecțiile făcându-se prin contul 117 "Rezultatul reportat" .

In drept, potrivit art. 179 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze **“contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...].”**

Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, prevede:

“1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului.”

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. L S.R.L.** prin Dispozitia din 30.03.2006 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art. 179 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care precizeaza:

“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 179 si art. 184 Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la sume reprezentand impozit pe profit; majorari de intarziere aferente impozitului pe profit; dobanzi aferente impozitului pe profit; penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea adaugata; majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata; dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata; penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

2. Transmiterea contestatiei formulata de **S.C. L S.R.L.** impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, Directiei generale a finantelor publice, Activitatea de control fiscal spre competenta solutionare.

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