

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA NR.146/2005

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice asupra reluarii solutionarii contestatiei depusa de SC X SRL, solutionare suspendata prin Decizia nr. a Ministerului Finantelor Publice.

Societatea a formulat contestatie impotriva procesului verbal incheiat de Garda Financiara la data de 28.05.2003, prin care s-au stabilit impozit pe profit, dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit, penalitati aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prin Decizia nr./25.06.2003 s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura de solutionare urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Contestatoarea a comunicat Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor rezolutia din 24.02.2004 a Parchetului de pe langa Judecatorie, privind neinceperea urmaririi penale impotriva reprezentantului societatii.

Impotriva rezolutiei pronuntata in dosarul penal din 24.02.2004 a Parchetului de pe langa Judecatorie, Directia generala a finantelor publice a formulat plangere ce a fost respinsa de Parchetul de pe langa Judecatorie, prin rezolutia pronuntata in data de 10.11.2004, ca tardiv introdusa.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.169, art.173 si art.178(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata.

I. Prin contestatia formulata, contestatoarea sustine ca in mod contrar constatarilor consemnate in procesul verbal, SC X SRL nu a comercializat marfuri in complexul "A" si nu a inregistrat pentru articolele de imbracaminte importate un pret mediu de vanzare subevaluat, ci a evidentiat veniturile reale incasate.

Societatea considera ca in mod abuziv si organele de control au determinat prin estimare, in baza art.19 din Legea nr.87/1994 privind

evaziunea fiscala, veniturile neinregistrate de societate, stabilind in mod eronat prejudiciul adus bugetului de stat.

In acest context, se arata ca procesul verbal nu are la baza documente contabile, inscrisuri sau testimoniale care sa ateste realitatea constatarilor efectuate, si nici nu indica modul de calcul al obligatiilor bugetare stabilite, cu mentionarea articolelor si actelor normative in baza carora s-au stabilit aceste obligatii.

Contestatoarea argumenteaza ca organele de control nu au constatat incalcarea prevederilor legale in domeniul financiar-fiscal in legatura cu registrele, facturile, balantele contabile si bilanturile prezentate de societate.

Se arata ca in cursul anului 2002 aceleasi organe de control au verificat in mod periodic documentele contabile, in legatura cu problematica avuta in vedere la controlul in cauza, fara a se stabili obligatii suplimentare de plata in sarcina societatii. Societatea sustine ca aceste organe au procedat la reimpozitarea prin estimare pentru facturile si documentele contabile ce prezinta omisiuni sau date incomplete.

Revenind la argumentele initiale, societatea arata ca "pretul pietei" la care fac referire organele de control ca fiind superior celui evidentiat de SC X SRL, este "imaginativ, nelegal", estimarea creantelor bugetare ale statului fiind nejustificata in conditiile in care societatea nu a fraudat statul.

Mentionand ca si-a achitat in termenul legal impozitele datorate, societatea solicita admiterea contestatiei si anulara procesului verbal.

II. Prin procesul verbal incheiat de reprezentantii Garzii Financiare la data de 28.05.2003, s-a verificat legalitatea activitatii SC X SRL si corectitudinea inregistrarii de catre aceasta a veniturilor realizate, din vanzarea produselor importate, in perioada aprilie 2002 - aprilie 2003, si comercializate de societate in complexul A.

In urma verificarii documentelor de import -factura externa, DVI-, a documentelor contabile -note de intrare-receptie, registru de casa-, a preturilor de piata practicate in anul 2002 si 2003 pentru articolele de imbracaminte comercializate, organele de control au constatat ca societatea a evidentiat un pret de vanzare mult inferior pretului de piata -pretul practicat pentru aceleasi articole de alti agenti economici din complexul A.

In conditiile in care, pe aceasta cale, societatea nu a inregistrat veniturile in mod real realizate, organele de control au determinat prin estimare veniturile neinregistrate, conform art.19 din legea nr.87/1994 privind evaziunea fiscala, prezentand la anexa 1 a

actului de control situatia veniturilor, respectiv a impozitului pe profit neinregistrat, precum si a taxei pe valoarea adaugata neinregistrate.

Calculul obligatiilor bugetare mentionate s-a facut tinand cont de prevederile Ordonantei Guvernului nr.70/94 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale Legii nr.414/2002 pentru impozitul pe profit, respectiv in conformitate cu Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 si Legea nr.345/2002 pentru taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste trimestrul II al anului 2003, organele de control au dispus inregistrarea in contabilitate a veniturilor neinregistrate de societate ca urmare a diferentei dintre pretul de vanzare inregistrat in contabilitate si pretul de comercializare real al marfurilor achizitionate conform facturii din aprilie 2003.

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

Perioada verificata: aprilie 2002- aprilie 2003.

1. In ceea ce privește impozitul pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscala prin Direcția Generala de Soluționare a Contestațiilor este investita sa se pronunțe daca S.C. X SRL datorează impozit pe profit aferent unor venituri stabilite prin estimare conform prevederilor Legii nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, in conditiile in care societatea nu are organizata evidenta veniturilor realizate din vanzarea marfurilor.

In fapt, in perioada verificata SC X SRL a efectuat o serie de importuri din Turcia, de produse textile din bumbac - pantaloni, jachete, camasi etc.

Veniturile totale realizate din vanzarea produselor textile importate din Turcia in perioada verificata si comercializate in complexul A sunt in general, conform constatarilor organelor de control si documentelor existente la dosar - Raport de experiza judiciara din 2003 intocmit la solicitarea Inspectoratului de Politie al judetului in dosarul privind cazul in speta, **la nivelul preturilor de achizitie.**

Prin actul de control contestat s-a procedat la reintregirea veniturilor societatii prin estimare prin aplicarea unei diferente de pret unitar la cantitatea aprovizionata si comercializata de societate in perioada verificata stabilindu-se astfel impozitul pe profit aferent veniturilor neevidentiate si neimpozitate de societate.

La estimarea efectuata s-au aplicat diferentele de pret, avandu-se in vedere pretul orientativ practicat de alti agenti economici comercianti in complexul A la vanzarea articolelor de tip blugi, conform

Notei de constatare din 2003 intocmita de reprezentantii Garzii Financiare.

In drept, potrivit art. 19 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale **"în cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenții, nu se pot stabili, pe baza evidentelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare."**

Potrivit art. 4(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit **"In scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă [...]"**

Aceleași prevederi sunt menținute și prin art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit.

Se reține faptul că Procesul verbal din 28.05.2003 încheiat de organele de control ale Garzii Financiare a făcut obiectul Dosarului penal în care s-a emis Rezoluția din 29.01.2004 ce a avut la bază concluziile raportului de expertiza din 2003.

Prin Rezoluția emisă Parchetul de pe lângă Judecătoria confirmă propunerea de a nu se începe urmărirea penală față de Pf pentru comiterea infracțiunii prevăzută de art.11.din Legea nr.87/1994 republicată și soluția că **"faptele susnumitului constituie contravenția prevăzută de art.35 pct.1 din Lg.82/1991 și 1 pct.1 și 2 din OUG 28/1999 și urmează să se ia măsurile care se impun"**.

Având în vedere cele constatate de organele de control și cele stabilite prin Rezoluția Parchetului din data de 29.01.2004 se reține că spetei în cauză îi sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare iar organele de control au aplicat corect prevederile respective, având în vedere la estimarea veniturilor neînregistrate de societate:

- documentele de intrare a marfurilor din import din care rezulta preturi foarte mici de achiziționare,

- marfurile au fost vândute la prețurile înscrise în documentele primare de intrare în gestiunea marfurilor,

- societatea nu deține documente legale de vânzare din care să rezulte prețul unitar, cantitatea vândută și valoarea totală încasată, respectiv bonuri emise de casa de marcat electronică, așa cum prevede OUG nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronic fiscal, cu modificările și completările ulterioare sau alte documente de evidență primară, chitanțe sau facturi

fiscale, ordine de plata, etc., din care sa rezulte pretul real practicat si pe cale de consecinta veniturile incasate si obligatiile fiscale reale datorate de contestatoare bugetului de stat, aspect rezultat si din raportul de expertiza contabila efectuat pentru cazul in speta, anexat la dosar ;

- un pret orientativ de 26 lei practicat de alte societati comerciale ce desfac marfuri in Complexul comercial A la produse de tip blugi, articol importat si comercializat si de contestatoare pe langa alte articole textile din acelasi material .

Potrivit art.3 din Ordonanța de urgenta a Guvernului nr. 13/2001, astfel cum a fost modificat de pct.1 al articolului unic al Legii nr.506/2001, "Contestatia se formulează in scris si va cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele:[...]

c) motivele de fapt si de drept pe care se întemeiază contestația. [...]

(3)Contestatorul poate depune în dovedirea contestației formulate acte care nu au fost avute în vedere de organul de control.[..]"

In baza acestor prevederi legale societatea depune in sustinerea cauzei doar Raportul de expertiza contabila din 2003 care confirma constatarile organelor de control cu privire la inexistenta documentelor primare in baza carora sa se poata stabili cu exactitate veniturile reale realizate de societate din vanzarea marfurilor importate din Turcia, in perioada verificata, respectiv documente legale de plata a furnizorilor externi, documente de evidenta primara privind vanzarea produselor, bonuri emise de casa de marcat, facturi fiscale, chitante fiscale.

Raportul de expertiza contabila s-a limitat la stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii in baza documentelor existente in evidenta contabila a acesteia, ori simpla analiza a modului cum datele inscrise in facturile externe si notele de intrare receptie au fost preluate in contabilitate nu sunt de natura sa justifice activitatea desfasurata de societate sau sa stabileasca veniturile reale realizate de aceasta din vanzarea produselor importate si nu pot sa demonteze cele constatate si stabilite de organele de control.

Mai mult, se retine ca organele de control au constatat ca aceleasi sortimente erau comercializate in aceeasi perioada, in aceeasi zona comerciala, la preturi mult superioare.

Prin urmare având in vedere cele precizate mai sus, se retine ca organele de control in mod legal au procedat la determinarea prin estimare a veniturilor neinregistrate de societate, respectand prevederile art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, calculând impozit pe profit suplimentar, astfel ca pentru aceasta suma se va respinge contestatia ca neîntemeiata si nesustinuta cu documente .

Referitor la susținerea privind reverificarea unor perioade ale anului 2002, se retine ca s-a solicitat contestatorului, cu adresa din 11.03.2004, prezentarea actelor de control avute in vedere, fara ca societatea sa prezinte in susținerea contestației astfel de acte pe perioada supusa verificarii.

Procesul verbal depus de contestatoare incheiat in data de 08.04.2002 se refera la perioada 01.08.2001-31.12.2001 si nu la perioada ce a facut obiectul procesului verbal incheiat in data de 28.05.2003, contestat.

2. In ceea ce privește majorările de întârziere si penalitățile aferente impozitului pe profit, calculate prin procesul verbal din data de 28.05.2003, se retine ca stabilirea acestora in sarcina contestatoarei reprezintă masuri accesorii in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost menținut debitul de natura impozitului pe profit iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de intarziere si al penalităților, **S.C. X S.R.L.** datorează si sumele cu titlu de majorări de intarziere si respectiv penalități aferente impozitului pe profit, reprezentând masuri accesorii, conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem", art.19 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 republicata si art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, drept pentru care contestația referitoare la aceste sume urmează sa fie respinsa ca neîntemeiata.

3. In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugata, Agenția Naționala de Administrare Fiscala prin Direcția Generala de Soluționare a Contestațiilor este investita sa se pronunțe daca S.C. X S.R.L. datorează taxa pe valoarea adăugata aferenta vânzărilor de mărfuri, in condițiile in care baza impozabila a fost stabilita prin estimare conform prevederilor Legii nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, iar societatea nu are organizata evidenta veniturilor realizate din vanzarea marfurilor.

In fapt, după cum s-a arătat, urmare a înregistrării de către societate a unor preturi de vânzare subevaluate, organele de control au reîntregit încasările realizate de societate. Astfel echipa de control a stabilit prin estimare diferența încasata de societate si neinregistrata in contabilitate pentru fiecare dintre articole de îmbrăcăminte comercializate in perioada supusa controlului.

In drept, asa cum s-a precizat la pct. 1 din prezenta decizie, in cauza sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

Art.2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată precizează:

"în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile cu plată, precum și cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonanțe de urgență, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, privind:

a) livrări de bunuri mobile și/sau prestări de servicii efectuate în cadrul exercitării activității profesionale,[.....]" iar la art.13 din același act normativ se prevede:

"Baza de impozitare reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, exclusiv taxa pe valoarea adăugată." Aceleași prevederi au fost menținute și prin art 1 și art. 18 din Legea nr.345/2002.

Având în vedere prevederile legale menționate, precum și cele reținute la pct.1 din prezenta decizie, se reține că societatea datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control ca urmare a stabilirii prin estimare a încasărilor realizate de societate, astfel ca se va respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** pentru taxa pe valoarea adăugată.

4. În ceea ce privește majorările de întârziere și penalitățile aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate prin procesul verbal din data de 28.05.2003, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost menținut debitul de natură taxei pe valoarea adăugată iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere și penalităților, care să combată constatările organelor de control, **S.C. X S.R.L.** datorează și sumele cu titlu de majorări de întârziere și respectiv penalități, conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem", art.31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 și art.33 din Legea nr.345/2002, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.19 din Legea nr.87/1994, art.1 și art.5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2001 coroborate cu art.196 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată și nesustenută cu documente a contestației formulată de **S.C. X SRL** pentru impozitul pe profit, dobanzile de întârziere aferente impozitului pe profit, penalitățile

aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitatile aferente taxei pe valoarea adaugata

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicării..

