

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA Nr. 2007

privind solutionarea contestatiei formulata
Societatea X

inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de
Administrare Fiscala sub nr.....

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului prin adresa nr....., inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. asupra contestatiei formulata de Societatea X.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr.... emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr..... incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala privind suma totala delei reprezentand :

- impozit pe profit;
- accesorii aferente ;
- taxa pe valoarea adaugata;
- accesorii aferente .

In raport de data comunicarii deciziei de impunere nr....., respectiv conform adresei de inaintare a deciziei nr....., contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, respectiv la data de conform stampilei Directiei generale a finantelor publice a judetului aplicata pe originalul contestatiei.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatând ca sunt

îndeplinite dispozițiile art.175, art.176, art.179 alin.(1) litera c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de *Societatea X*.

I. *Societatea X* formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr..... emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite aducând în susținere următoarele :

Contestatoarea solicită admiterea contestației, anularea raportului de inspecție fiscală, deciziei de impunere și procesului-verbal, emise de către A.N.A.F-D.G.F. P..... precum și suspendarea actelor administrative până la soluționarea în mod definitiv a contestației.

Contestatoarea consideră că actele administrative, contestate sunt nelegale și contrare dispozițiilor legale în vigoare.

Societatea X mai arată că toate actele contabile ale societății au fost întocmite și înregistrate în mod corect și cu respectarea prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și Legii contabilității nr.82/1991.

Societatea consideră că nu datorează impozitul pe profit reținut în raportul de inspecție fiscală deoarece marfurile cuprinse în borderourile de achiziție au existat efectiv acestea au fost recepționate, iar stocurile formate se regăsesc în vânzările ulterioare care corespund cu intrările marfurilor în societate.

Contestatoarea apreciază că toate cheltuielile făcute cu achiziționarea de cereale sunt cheltuieli deductibile întrucât nu intră în obligația societății să legitimeze producătorii individuali la aducerea marfurilor în depozit, că atare consideră că borderourile de achiziție care au fost legal înregistrate în contabilitate reprezintă acte justificative din punct de vedere al Legii nr.82/2001 și în mod nelegal sumele au fost înlăturate de la deducere de către organele de inspecție fiscală.

Contestatoarea mai arată că marfurile achiziționate, puteau fi vândute sub pretul de cumpărare conform titlului II art.21 din Legii nr.571/2003 potrivit căruia pretul de vânzare este impus de cererea și oferta pieței și că atare, apreciem că este legală deducerea în cauză a cheltuielilor efectuate cu achiziționarea marfurilor. *Societatea* consideră că acest aspect este legal, atât cu privire la cereale cât și cu privire la marfurile industriale, având în vedere că excepția prevăzută de art.21 din Legea nr.571/2003 este de strictă interpretare și aplicare și nu face distincție între diferite categorii de marfuri.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata suplimentar stabilita de inspectia fiscala, societatea sustine ca nu datoreaza sumele stabilite in sarcina sa cu acest titlu intrucat marfurile achizitionate puteau fi vandute sub pretul de achizitie.

Cu privire la constatarea organelor de inspectie fiscala potrivit careia nu le-a fost pusa la dispozitie evidenta cantitativ valorica a stocurilor de marfa, contestatoarea arata ca aceasta constatare nu este reala intrucat situatia stocurilor existente la societate la data respectiva a fost pusa la dispozitia organelor de control, insa o parte din dosare se aflau la organele de politie, inspectorii fiscali putând oricând sa se deplaseze si sa observe aceste acte si nu sa retina in sarcina sa o astfel de culpa, stocurile de marfa au fost verificate ulterior intocmirii Raportului de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere, iar acestea au corespuns intocmai situatiilor contabile prezentate la control.

Cu privire la cererea de suspendare contestatoarea arata ca aceasta se impune intrucat societatea are o activitate vasta si o serie de contracte in derulare, iar prin emiterea unor titluri executorii i-ar fi prejudiciata intreaga activitate.

II. Urmarea celor trei adrese , transmise de Directia de Investigare a Infractionilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul teritorial ..., care in continutul deciziei se va regasi sub forma prescurtata DIICOT, inregistrate la Directia generala a finantelor publice a judetului ... sub nr...., nr... si nr.... s-a efectuat inspectia fiscala rezultatele constatarilor fiind consemnate in raportul de inspectie fiscala nr.... in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr..... si a cuprins perioada 01.04.2004-30.09.2006.

Prin decizia de impunere nr.... organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului ... - Activitatea de inspectie fiscala au stabilit in sarcina *Societatea X* urmatoarele obligatii fiscale:

II. a) Impozit pe profit suma de lei din care:

- lei - impozit pe profit datorat de persoane juridice romane;
- lei - majorari de intarziere.

Prin raportul de inspectie fiscala nr..... , organul de inspectie fiscala a constatat ca la data de 31.12.2004 *Societatea* avea inregistrat un profit impozabil de lei, caruia îi corespunde un impozit pe profit în suma de ...lei.

Fata de acesta organele de inspectie fiscala au stabilit la data de **31.12.2004** o diferenta suplimentara de profit impozabil de lei caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de ...lei.

Diferenta de lei între profitul impozabil stabilit de societate și cel rezultat în urma verificării efectuate de organele inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice a judetului, respectiv diferenta de lei între impozitul pe profit stabilit de societate și cel stabilit în urma verificării rezulta din :

- neadmiterea la deducere a sumei de lei ce reprezinta cheltuieli cu marfurile vândute sub pretul de cumparare încalcat astfel prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571./2003 privind Codul Fiscal.

- neadmiterea la deducere a sumei de ... lei care reprezinta cheltuieli cu marfurile, respectiv cerealele, ce nu au la baza un document justificativ prevazut de Hotararea Guvernului nr.831/199 și Ordinul nr. 1849/2003. Cheltuielile cu marfurile aprovizionate cu facturile fiscale nr... și nr.... care nu prezinta toate elementele de siguranta prevazute de Ordinul nr. 1849/2003.

- diminuarea în mod eronat a veniturilor cu suma de ... lei ca urmare a înregistrării eronate a rezultatelor procesului verbal de verificare anterior, respectiv înregistrarea taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin diminuarea veniturilor.

Au fost încalcate astfel, prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- neadmiterea la deducere a sumei de lei reprezentand cheltuieli cu marfurile aprovizionate pe baza de borderou de achizitie de la producatorii individuali, persoane fizice inexistente conform tabelului transmis de Directia de Investigatie a Infractiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism Biroul Teritorial ... și a cheltuielilor cu marfurile în suma de lei aprovizionate pe baza de borderouri de achizitie de la producatorii individuali - persoane fizice, care conform adresei nr.... transmisa de Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul teritorial ... reprezinta operatiuni comerciale fictive de achizitii cereale.

Au fost încalcate astfel prevederile art.6 alin (1). din Legea contabilitati nr. 82/ 1991, republicata.

La data de 31.12.2005, *Societatea X* a înregistrat și declarat un impozit pe profit în suma de lei .

Organele de inspectie fiscala au stabilit la data de **31.12.2005** un impozit pe profit în suma de lei fata de ... lei impozitul stabilit de societate.

Diferenta de lei între impozitul pe profit stabilit de societate și cel rezultat în urma verificării a fost determinata de organele de inspectie fiscala prin neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor cu marfurile vandute sub pretul de cumparare, temeiul legal invocat fiind prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

La data de **30.09.2006**, **Societatea X a înregistrat un profit impozabil în suma** de ... lei. Nu au fost stabilite diferente fata de situatia prezentata de societate.

Declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat din care sa rezulte impozitul pe profit datorat de societate au fost depuse la organul fiscal, insa datele inscrise in acestea nu corespund cu datele înscrise in evidenta contabila. Astfel la data de 31.12.2004 societatea nu a declarat impozitul pe profit in suma de ... lei iar in anul 2006 nu a declarat impozitul pe profit la trimestrul III, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a calculat dobanzi si majorari in suma de ... lei si penalitati de întârziere in suma de ... lei.

In concluzie, în ceea ce priveste impozitul pe profit, organul de inspectie fiscala a stabilit pentru perioada supusa controlului, **o diferenta fata de evidenta intocmita de agentul economic** în suma de ... lei pentru care s-au calculat majorari si dobanzi în suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei si **o diferenta fata de situatia declarata la organul fiscal** în suma de ... lei pentru care s-au calculat dobanzi si majorari în suma de ... lei si penalitati de întârziere în suma de ... lei.

II. b) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de ... lei care provine din:

- neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de ... lei aferenta vânzarii marfurilor industriale si agricole sub pretul de aprovizionare .

S-a constatat ca in luna septembrie 2005 au fost vandute cerealele sub pretul de aprovizionare înscris în facturile fiscale, astfel ... Kg porumb boabe s-a vandut cu ... lei si s-a aprovizionat cu ... lei si ... kg orz s-a vandut cu ... lei si s-a aprovizionat cu ... lei. S-au încalcat prevederile art 145. alin.3. lit.a din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

- neadmiterea la deducere în luna noiembrie 2004 a sumei de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa pe documente care nu îndeplinesc conditiile de document justificativ potrivit art.145 alin.8 din Legea nr.571/2003, respectiv pe facturile fiscale mentionate la impozitul pe profit care nu au elementele de siguranta prevazute de art.4 din O.M.F.P. nr. 1849/2003.

In concluzie, în ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit **o diferenta fata de evidenta întocmita de societate în suma de ... lei** pentru care au fost calculate majorari de întârziere si dobanzi în suma de lei si penalitati de întârziere în suma de ... lei **si o diferenta fata de situatia declarata la**

organul fiscal în suma de ... lei precum și majorări de întâziere și dobânzi în suma de ... lei și penalități de întâziere în suma de ... lei.

Prin adresa nr...., Direcția generală a finanțelor publice a județului Gorj a înaintat DIICOT -Biroul Teritorial ..., procesul verbal nr.... încheiat la 26.12.2005 la ... ale cărui constatări au stat la baza întocmirii Raportului de inspecție fiscală nr..... și a Deciziei de impunere nr.... contestate, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscale.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosar, precum și actele normative în vigoare invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Cu privire la suma de lei din care:

- impozit pe profit;
- accesorii aferente impozitului pe profit;

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fond în condițiile în care constatările cuprinse în procesul verbal nr. și Raportul de inspecție fiscală nr. în baza cărui a fost emisă Decizia nr....., au fost transmise organelor de cercetare penală.

In fapt, ca urmare a celor trei adrese primite de la DIICOT, prin care se solicită stabilirea prejudiciului cauzat bugetului de stat prin efectuarea unor operațiuni comerciale fictive de achiziții de cereale de la un număr de 18 persoane și achiziționarea de cereale de la 13 persoane fizice ce nu au putut fi identificate în baza de date privind evidența persoanelor, s-a încheiat procesul verbal nr.... și Raportul de inspecție fiscală nr....., în conformitate cu dispozițiile art.106 "Sesizarea organelor de cercetare penală" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza cărui a fost emisă Decizia nr....contestată.

Organele de inspecție fiscală în urma verificărilor efectuate au constatat că *Societatea X* a achiziționat cereale de la cele 18 persoane, pe baza de borderouri de achiziție, în suma de lei.

În urma analizei borderourilor de achiziție a rezultat ca :

-5 borderouri de achiziție nu sunt înregistrate în contabilitate ca intrări de marfă dar figurează ca și achitate în Registrul de casa;

-2 borderouri de achizitie nu sunt înregistrate în contabilitate ca intrari de marfa si nu figureaza nici ca achitate.

Intrucat cantitatea de cereale inscrisa in borderourile de achizitie de mai sus nu a fost inregistrata in contabilitate, suma de lei se diminueaza cu suma de lei aferenta celor 7 borderouri de achizitii cereale.

Deasemenea, *Societatea X* a inregistrat in evidenta contabila achizitiile de cereale efectuate de la 13 persoane fizice care nu au putut fi identificate în baza de date privind evidenta persoanelor, tranzactii a caror valoare s-a ridicat la suma de lei. In urma verificarii documentelor financiar contabile, s-a constatat ca marfa inscrisa în borderourile de achizitie a fost înregistrata în evidenta contabila si a fost achitata în totalitate.

Prin urmare, in perioada 01.10.2004 -31.12.2004 au fost înregistrate în evidenta contabila a *Societatea X* cheltuieli pe baza unor documente care nu îndeplinesc conditiile de documente justificative, conform art.21 alin.4 litera f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Aprovizionarile efectuate pe baza de borderouri de achizitii de la producatorii individuali - persoane fizice, care nu au putut fi identificati în baza de date privind evidenta persoanelor fizice precum si documentele, borderouri de achizitii, care au fost stabilite ca reprezinta operatiuni fictive - asa cum rezulta din adresa nr..... din transmisa de Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism - Biroul Teritorial - nu au calitatea de document justificativ potrivit prevederilor art.6 alin.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca totalul cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil este de $n \text{ lei} = x \text{ lei} + y \text{ lei}$.

- $x \text{ lei}$ reprezinta cheltuielile cu marfurile aprovizionate pe baza de borderouri de achizitie de la producatori individuali - persoane fizice inexistente, conform tabelului transmis de Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Organizata si Terorism-Biroul Teritorial

- $y \text{ lei}$ reprezinta cheltuielile cu marfurile aprovizionate pe baza de borderouri de achizitie de la producatori individuali - persoane fizice, care conform adresei nr... transmisa de Directia de Investigare a Infractiunilor de Criminalitate Oorganizata si Terorism - Biroul Teritorial ... reprezinta operatiuni comerciale fictive de achizitii de cereale.

Prin neadmiterea la deducere a sumei de lei din borderourile de achizitii înregistrate în evidenta contabila în perioada

01.10.2004 -31.12.2004, echipa de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de lei pentru care s-au calculat accesorii în suma de lei reprezentand majorari de întârziere si dobânzi în suma de lei si penalitati de întârziere în suma de lei .

Prin înregistrarea de operatiuni si cheltuieli fara a avea la baza documente legale organul de inspectie fiscala a considerat ca sunt întrunite elementele constitutive ale infractiunii prevazute de art.11, lit.c) Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, republicata si art.9, lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Prin adresa nr.... Directia generala a finantelor publice a judetului ... a inaintat DIICOT -Biroul teritorial procesul verbal nr..... incheiat la la *Societatea X* ale carui constatari au stat la baza emiterii Raportului de inspectie fiscala nr..... si a Deciziei de impunere nr..... contestate, in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala.

In drept, art.184 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26.09.2005 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 fa existenta indiciilor savâroirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa".

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare prin Decizia de impunere nr..... întocmita de reprezentantii Directiei generale a finantelor publicesi stabilirea caracterului infractional al faptelor savârsite de reprezentantii societatii exista o strânsa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca obligatiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr..... de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice sunt consecinta faptului ca societatea si-a diminuat impozitul pe profit prin înregistrarea in evidenta contabila a unor documente care consemneaza operatiuni asupra realitatii carora urmeaza sa se pronunte organele de cercetare penala.

In consecinta, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate

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 infraccional al faptelor constatate de inspectia fiscală.

Având în vedere situația de fapt și prevederile legale menționate 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 va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit;
- accesorii aferente impozitului pe profit.

În funcție de soluția definitivă pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii, în temeiul art.184 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează că: "Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]".

2. Referitor la suma de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit ;
- accesorii aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adăugată;
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra deductibilității cheltuielilor și a TVA rezultată din diferența dintre prețul de achiziție și prețul de vânzare, în condițiile în care organele de inspectie fiscală nu fac o analiză a motivelor care au condus la vânzarea sub prețul de achiziție a marfurilor comercializate.

În fapt, organul de inspectie fiscală a constatat că societatea a vândut marfuri industriale și cereale sub prețul de cumpărare, motiv pentru care nu a acordat deductibilitate în ceea ce privește impozitul pe profit pentru diferența între prețul de achiziție și prețul de vânzare în suma de lei în anul 2004 și în suma de lei în anul 2005, iar în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată nu a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei .

Temeiul legal invocat de organul de inspectie fiscala in ceea ce priveste impozitul pe profit este art.21 alin. 1, iar pentru taxa pe valoarea adaugata art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003.

In drept, in ceea ce priveste impozitul pe profit spetei supuse solutionarii ii sunt incidente prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeza ca :

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Organele de inspectie fiscala s-au limitat la a enunta numai aplicabilitatea art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal fara a efectua insa o analiza detaliata privind modul de comercializare a marfurilor .

Deasemenea, nu rezulta daca marfurile vandute sunt cele achizitionate in baza borderourilor si de la persoanele mentionate la Cap.I si pentru care s-a suspendat solutionarea contestatiei pe cale administrativa pana la pronuntarea organelor penale asupra realitatii pretului de achizitie, situatie in care s-ar schimba stabilirea diferentei intre pretul de achizitie si pretul de vanzare.

Nu se analizeaza data achizitiei , conditiile si modul de vanzare, daca au existat sau nu stocuri greu vandabile, cererea si oferta produselor comercializate din perioada respectiva, pretul pietei.

Deasemenea, nu se face nici o trimitere la modul de comercializare a marfurilor industriale respective daca acestea intra sau nu sub incidenta prevederilor art. 18 din Ordonanta Guvernului nr.99/2000 privind comercializarea produselor si serviciilor de piata aprobata prin Legea nr.650/2002 conform caruia :

“Prin vânzari cu pret redus, în sensul prezentei ordonante, se înțelege:

- a) vânzari de lichidare;*
- b) vânzari de soldare;*
- c) vânzari efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrica sau depozit de fabrica;*
- d) vânzari promotionale;*
- e) vânzari ale produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, dupa ce evenimentul a trecut si este evident ca produsele respective nu mai pot fi vândute în conditii comerciale normale;*
- f) vânzari ale produselor care într-o perioada de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute;*

g) vânzari accelerate ale produselor susceptibile de o deteriorare rapida sau a caror conservare nu mai poate fi asigurata pâna la limita termenului de valabilitate;

h) vânzarea unui produs la un pret aliniat la cel legal practicat de ceilalti comercianti din aceeaasi zona comerciala, pentru acelasi produs, determinat de mediul concurential;

i) vânzarea produselor cu caracteristici identice, ale caror preturi de reprovizionare s-au diminuat.

In drept, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata organele de inspectie fiscala au invocat prevederile art.145 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit carora :

“Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca :

a) *taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila; [...]*”, fara a se face nici o legatura intre speta in cauza si prevederile acestui articol.

Astfel, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata pentru reducerile de pret, organele de inspectie fiscala nu au analizat daca diferenta intre pretul de achizitie si cel de vanzare este consecinta prevederilor art.137 din Codul fiscal conform caruia: (3) *Nu se cuprind in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata urmatoarele:*

a) *rabaturile, remizele, risturnele, sconturile si alte reduceri de pret, acordate de furnizori direct clientilor “ iar conform Hotararii Guvernului nr.44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal “22 (1) Rabaturile , remizele , risturnele, sconturile si alte reduceri de pret care nu se cuprind in baza de impozitare trebuie sa fie reflectate in facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, sa fie in beneficiul clientului si sa nu constituie, in fapt remunerarea unui serviciu sau o contrapartida pentru o prestatie oarecare.”*

Deasemenea, organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza a vanzarilor sub pretul de achizitie, in sensul constatarii daca aceste diferente reprezinta rabaturi sau reduceri de pret, a documentelor existente si a altor elemente asa cum s-a retinut si la capitolul privind impozitul pe profit .

Fata de cele retinute anterior si avand in vedere prevederile art.186 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind

codul de procedura fiscala, republicata, *“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare”*, subcapitolul din decizia de impunere nr.... referitor la impozitul pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente acestora calculate ca urmare a neadmiterii deductibilitatii cheltuielilor neacoperite cu vanzarea marfurilor, se vor desfiinta cu consecinta reverificarii de catre o alta echipa decat cea care a intocmit raportul de inspectie fiscala contestat pentru acelasi impozit si taxa vizand aceiasi perioada, tinand cont de considerentele prezentei decizii.

Intrucat in suma de ... lei reprezentand impozitul pe profit si accesoriile aferente, taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente sunt incluse si alte sume decat obligatiile fiscale aferente vanzarilor sub pretul de achizitie, necontestate, care nu pot fi departajate se va desfiinta decizia de impunere nr.... si pentru aceste sume urmand a fi recalculat la reverificare.

3. Referitor la suma de ... lei din care:

- impozit pe profit;
- accesorii aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adaugata;
- accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care contestatia privind aceste capate de cerere nu este motivata.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.... organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii obligatia de plata a sumei delei reprezentând impozit pe profit si obligatia de plata a sumei de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata precum si accesoriile aferente , sume contestate de *Societatea X* ca fiind incluse in suma totala inscrisa in Decizia de impunere .

In ceea ce priveste impozitul pe profit organul de inspectie fiscala a constatat o diferenta fata de situatia declarata la organul fiscal in suma de lei pentru care a calculat dobanzi si majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei. .

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorarile de intarziere si dobanzi aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de lei, organul de inspectie

fiscala a constatat ca societatea a declarat in mod eronat taxa pe valoarea adaugata, rezultand diferenta mai sus mentionata pentru care a calculat si accesorii.

Prin contestatia formulata, societatea nu aduce nici un argument si nu motiveaza in nici un fel contestatia pentru aceste obligatii de plata.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art.176 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevad ca:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...] c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeieaza contestatia", coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, care stipuleaza: "Contestatia poate fi respinsa ca: [...] b) *nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii".*

In baza celor retinute si având in vedere faptul ca societatea desi contesta obligatiile fiscale in suma de ... lei nu aduce argumente care sa fie justificate, cu documente, si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala, contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru aceste capete de cerere.

4. Referitor la cererea de suspendare a executarii

sumeii de ... lei cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a se investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr.92/29.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in conditiile in care cererile de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu sunt in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, Societatea X a formulat cerere de suspendare a executarii privind obligatia de plata a sumei totale de ... lei din care:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere, inscrisa in actul administrativ fiscal atacat.

In drept, conform prevederilor art.185 alin.1 si alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare :

“Suspendarea executarii actului administrativ fiscal

(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea daca se depune o cautiune de pana la 20% din cuantumul sumei contestate [...]”

In speta, sunt incidente si dispozitiile art.14 alin.1 si 2 din Legea nr.554/2004 potrivit carora:

(1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, în conditiile art. 7, a autoritatii publice care a emis actul, persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ pâna la pronuntarea instantei de fond.

(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgenta, cu citarea partilor”.

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea *Societatea X* de suspendare a executarii actului contestat intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificarile ulterioare, motiv pentru care Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere neavand competenta materiala, aceasta apartinand instantei judecatoresti.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.184 alin.(1) lit.a) si alin.(3) coroborat cu art.186 alin.(4)din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de *Societatea X* pentru suma totala de ... lei din care:

- impozit pe profit;

- accesorii aferente impozitului pe profit, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmând a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspectie fiscala urmând ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea acesta sa fie transmis organului competent, pentru solutionarea cauzei in functie de solutia pronuntata pe latura penala.

2. Desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr..... pentru suma totala delei reprezentand:

- impozit pe profit ;
- accesoriile aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata,

urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt si sa emita o noua decizie de impunere avand in vedere cele retinute in continutul deciziei.

3. Respingerea contestatiei formulata de *Societatea X* ca nemotivata pentru suma de ... lei reprezentand :

- impozit pe profit;
- accesorii aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adaugata;
- accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata .

4. Constatarea necompetentei materiale de solutionare a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor, pentru cererea de suspendare a executarii actului administrativ atacat, aceasta apartine instantei judecatoresti.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel ..., in termen de 6 luni de la comunicare.