



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 61/02.09.2008
privind soluționarea contestației formulate de
B.N.P. IONESCU IOANA
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către A.F.P. Constanța – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr..... din 04.08.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../05.08.2008, cu privire la contestația formulată de **Biroul Notarului Public IONESCU IOANA**, cu sediul activității în Constanța, str..... nr....., CNP, CIF

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale de plată stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr..... precum și prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 30.06.2008 întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din 30.06.2008, de organele A.F.P. Constanța - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente T.V.A.;
- ✓ lei – penalități de întârziere aferente T.V.A.;
- ✓ lei - impozit pe venit,
- ✓ lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- ✓ lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Întrucât în cuprinsul contestației nu a fost precizat cu exactitate obiectul acesteia, în vederea îndeplinirii cerințelor privind indicarea cuantumului sumelor contestate și a categoriei de obligații bugetare la care se referă, contestatorul a fost sesizat prin adresa nr..... din 25.08.2008.

Contestația a fost introdusă prin avocat P..... L....., în baza Împuternicirii avocațiale nr..... din 17.07.2008, fiind îndeplinite astfel prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost înmânate contribuabilului pe bază de semnătură în data de 14.07.2008 iar contestația a fost depusă la A.F.P. Constanța - S.A. Inspecție fiscală în data de 30.07.2008, fiind înregistrată sub nr.....

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.206 și 209(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la A.F.P. Constanța - S.A. Inspecție fiscală sub nr..... din 30.07.2008, titulara biroului notarial, prin împuternicit, formulează contestație împotriva venitului net, a impozitului pe venit și a T.V.A. stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin Deciziile de impunere nr..... și din 30.06.2008, solicitând desființarea în totalitate a acestor titluri de creanță.

a) Referitor la stabilirea debitului suplimentar constând în T.V.A.:

Petenta afirmă că această măsură a fost determinată de faptul că organul de inspecție a considerat că taxa din facturile fiscale emise de societățile A..... SRL și H..... SRL nu ar îndeplini condițiile legale de deducere deoarece aceste facturi nu întrunesc condiția de document justificativ în conformitate cu prevederile art.10, alin.1, lit.a) din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit.

În acest sens, petenta susține că organul fiscal nu precizează motivul concret pentru care a stabilit că respectivele facturi nu ar îndeplini condițiile legale de document justificativ, contrar dispozițiilor pct.3 lit.a) din O.M.F. nr.357/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală care impun ca, pentru fiecare obligație fiscală, în Raport să se înscrie motivul de fapt prin detalierea modului în care contribuabilul a efectuat și a tratat din punct de vedere fiscal o operațiune patrimonială, cu prezentarea consecinței fiscale.

Totodată, invederează că, potrivit art.3 pct.B din același act normativ, “precizarea temeiului de drept pentru faptele constatate se va face prin menționarea expresă a actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu precizarea concisă a textului de lege pentru fundamentarea legală a cazului constat”, susținând că în cazul său, organul de inspecție nu a făcut nici o mențiune cu privire la motivul de fapt pentru care a stabilit T.V.A. de plată în sumă de lei.

În opinia sa, respectivele facturi fiscale sunt documente justificative care oferă toate datele necesare înregistrării în contabilitate a materialelor și bunurilor achiziționate și respectă prevederile H.G. nr.831/1997 cu modificările ulterioare precum și ale O.M.F. nr.1849/2003 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiar-contabilă și a formularelor cu regim special.

Referitor la cuantumul T.V.A. stabilită suplimentar urmare reverificării, petenta consideră că acesta ar fi trebuit să fie de lei, precizând că din acest total contestă suma de lei.

b) Referitor la stabilirea venitului net și a impozitului pe venit suplimentar:

Petenta critică această măsură apreciind că cheltuielile cu materialele consumabile și rechizitele respectă toate condițiile prevăzute de legile fiscale (O.G. nr.73/1999, O.G. nr.7/2001, Legea nr.571/2003) pentru a fi deductibile la calculul venitului impozabil, întrucât:

- au fost justificate cu documente,
- au fost efectuate în scopul realizării venitului,
- se regăsesc în lista cheltuielilor menționate cu titlu exemplificativ de lege (pct.38 H.G. nr.44/2004).

Pentru anul 2001

Petenta consideră nejustificată încadrarea ca fiind nedeductibile a cheltuielilor cu materialele și rechizitele în cuantum total de lei, susținând că facturile care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate au caracter de document justificativ iar bunurile respective sunt aferente veniturilor.

Deasemenea, consideră că la efectuarea celei de-a doua verificări organul de inspecție nu a ținut cont de dispozițiile Serviciului Soluționare Contestații referitoare la analiza îndeplinirii condițiilor de document justificativ a celor 7 facturi fiscale emise de societățile D..... SRL și G..... Import Export, la verificarea realității tranzacțiilor consemnate în acestea precum și procurarea lor pe căi legale.

Pentru anul 2002

Petenta contestă încadrarea la cheltuieli nedeductibile a sumei de lei, reprezentând materiale achiziționate de la SC A..... SRL și rechizite, susținând că acestea au la bază documente justificative legal întocmite și sunt aferente realizării veniturilor.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală cu privire la faptul că dizolvarea societății A..... SRL a fost operată în registrul comerțului în data de 16.11.2001, petenta s-a

limitat a cita din considerentele Deciziei nr.20 din 28.03.2008 a Serviciului Soluționare Contestații unde s-a reținut: ”faptul că din verificările efectuate s-a constatat că societatea emitentă nu a mai funcționat din anul 1998 nu constituie suficient temei pentru înlăturarea caracterului de document justificativ al acestor înscrisuri, atâta timp cât, în lipsa altor informații edificatoare, existența faptică a acestora dovedește contrariul celor susținute”.

Pentru anul 2003

Contestatarea consideră nejustificată încadrarea la cheltuieli nedeductibile a sumei de lei, reprezentând consumabile aprovizionate de la SC A..... SRL, argumentând că facturile în baza cărora au fost achiziționate aceste materiale consumabile au caracter de document justificativ și respectă condițiile cerute de lege, prevăzute în dispozițiile art.14 și 15 din O.M.F. nr.215/2000.

Pentru anul 2004

Petenta contestă încadrarea la cheltuieli nedeductibile a sumei de lei reprezentând consumabile aprovizionate de la SC A..... SRL, susținând că facturile fiscale în baza cărora au fost achiziționate au caracter de documente justificative, respectând cerințele impuse de dispozițiile art.14 și 15 din O.M.F. nr.215/2000 și că aceste materiale sunt aferente realizării veniturilor.

Totodată, susține că motivele invocate de inspectorii fiscali care au efectuat reverificarea sunt aceleași cu cele din primul raport de inspecție, nefiind aduse argumente din care să reiasă clar faptul că facturile nu ar conține toate elementele prevăzute de legislație și neprecizându-se care elemente lipsesc din aceste facturi.

În opinia sa, facturile în speță ar conține doar deficiențe de formă și nu de fond, susceptibile să atragă înlăturarea deducerii T.V.A.

În concluzie, pentru motivele expuse petenta solicită admiterea contestației și desființarea actelor administrative atacate.

II. Raportul de inspecție fiscală din data de 30.06.2008 a fost întocmit de organele A.F.P. Constanța – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice urmare Deciziei nr.20 din 28.03.2008 a Serviciului Soluționare Contestații prin care s-a dispus efectuarea unei reverificări a cheltuielilor efectuate de Biroul notarial, a impozitului pe venit precum și a T.V.A., pe perioada 2001-2004.

Urmare reverificării s-au stabilit următoarele:

Anul 2001

A fost majorată baza impozabilă (venitul net) cu suma de lei, din care lei reprezintă:

- cheltuieli cu rechizite = lei
- cheltuieli cu materiale = lei,

care au fost înregistrate în evidența contabilă în baza a 6 facturi fiscale emise de societatea D..... SRL și 3 facturi fiscale emise de societatea G..... Import Export SRL .

Urmare verificării de către S.A.F. - A.I.F. Constanța a modului de înregistrare în evidențele contabile a societății D..... a facturilor fiscale în valoare de lei emise către BNP IONESCU IOANA s-a constatat că acestea au ca beneficiar alte persoane fizice decât Biroul notarial IONESCU IOANA și că sumele înscrise pe exemplarele albastre aflate în evidențele BNP IONESCU nu corespund cu sumele înscrise pe exemplarele roșii care s-au înregistrat în evidența emitentului și cu exemplarele verzi care au rămas la cotorul carnetului de facturi.

Deasemenea, urmare verificării facturilor în valoare de lei emise de societatea G..... Import Export SRL pe numele BNP IONESCU IOANA, s-a constatat că această societate nu a achiziționat și nu a emis respectivele facturi fiscale.

În consecință, organul de inspecție a stabilit că respectivele cheltuieli, în cuantum total de lei, sunt nedeductibile fiscal la calculul venitului net impozabil, ca urmare a faptului că facturile fiscale în baza cărora au fost înregistrate nu întrunesc condiția de document justificativ, în conformitate cu prevederile O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, art.10 alin.1 lit.a) coroborate cu prevederile pct.II lit.b) alin.14 și 15 din O.M.F. nr.215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili, în conformitate cu prevederile O.G. nr.73/1999 .

Urmare modificării bazei impozabile, s-a stabilit o diferență de impozit pe venit de plată în sumă de lei, față de impozitul de restituit în cuantum de lei calculat în baza declarației de venit global depusă de contribuabil, compensat în 29.01.2003 cu alte obligații privind plățile anticipate datorate de acesta.

Pentru diferența de impozit pe venit de plată în cuantum total de lei (..... + lei), s-au calculat dobânzi și majorări de întârziere în cuantum de lei precum și penalități de întârziere în cuantum de lei, până la data de 28.01.2008.

Totodată, organul de inspecție fiscală a stabilit că fapta contribuabilului privind evidențierea în actele contabile a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale, ori evidențierea altor operațiuni fictive, intră sub incidența art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Anul 2002

A fost majorată baza impozabilă (venitul net) cu suma de lei, din care suma de lei reprezintă:

- materiale consumabile în sumă de lei aprovizionate în baza unui număr de 72 facturi fiscale emise de SC A..... SRL.

- rechizite în sumă de lei, aprovizionate în baza a două facturi fiscale emise de societatea D..... SRL.

Urmare verificării societății A..... SRL de către Structura de Administrare – Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P. Constanța a rezultat că această societate a fost radiată din Registrul Oficiului Comerțului computerizat în data de 27.03.2002, dizolvarea de drept fiind operată în data de 16.11.2001. Deasemenea, din declarația administratorului, a rezultat că această societate nu a mai funcționat din anul 1998.

În ceea ce privește societatea D..... SRL, urmare verificării de către S.A.F. - A.I.F. Constanța a modului de înregistrare în evidențele contabile ale acesteia a facturilor fiscale în valoare de lei emise către BNP IONESCU IOANA, s-a constatat că acestea au ca beneficiar alte persoane fizice decât Biroul notarial IONESCU IOANA și că sumele înscrise pe exemplarele albastre aflate în evidențele BNP IONESCU, nu corespund cu sumele înscrise pe exemplarele roșii care se înregistrează în evidența emitentului și cu exemplarele verzi care rămân la cotorul carnetului de facturi.

Având în vedere aceste informații, organul de inspecție fiscală a stabilit că, cheltuielile reflectate în facturile fiscale emise de cele două societăți sunt nedeductibile fiscal în temeiul prevederilor art.10 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, coroborate cu prevederile pct.II lit.b) alin.14 și 15 din O.M.F. nr.58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili.

Urmare modificării bazei impozabile, s-a stabilit pentru anul 2002 o diferență suplimentară de impozit pe venit de plată în sumă de lei, față de impozitul anual de plată în sumă de lei stabilit urmare declarației de venit global depusă de contribuabil.

Aferent acestei diferențe au fost calculate dobânzi și majorări de întârziere în sumă de lei, precum și penalități de întârziere în cuantum de lei, până la data de 28.01.2008.

Totodată, organul de inspecție fiscală a stabilit că fapta contribuabilului privind evidențierea în actele contabile a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale, ori evidențierea

altor operațiuni fictive, intră sub incidența art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Anul 2003

A fost majorată baza impozabilă (venitul net) cu suma de lei, din care, suma de lei reprezintă cheltuieli cu materialele consumabile achiziționate în baza a 102 facturi fiscale emise de SC A..... SRL.

Din verificările întreprinse de S.A. - Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P. Constanța, a rezultat că această societate a fost radiată din Registrul Oficiului Comerțului computerizat în data de 27.03.2002, dizolvarea de drept fiind operată în data de 16.11.2001. Deasemenea, din declarația administratorului, a rezultat că această societate nu a mai funcționat din anul 1998.

În consecință, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal în temeiul prevederilor art.10 alin.1 lit a) din O.G. nr.7/2001 coroborate cu prevederile pct.II lit.b) alin.14 și 15 din O.M.F. nr.58/2003.

Urmare modificării bazei impozabile, s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar în cuantum de lei, față de impozitul pe venit în cuantum de lei, stabilit în baza declarației de venit global depusă de contribuabil.

Aferent debitului suplimentar de plată au fost calculate dobânzi și majorări de întârziere în sumă de lei, precum și penalități de întârziere în cuantum de lei, până la data de 20.01.2008.

Totodată, organul de inspecție fiscală a stabilit că fapta contribuabilului privind evidențierea în actele contabile a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale, ori evidențierea altor operațiuni fictive, intră sub incidența art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Anul 2004

A fost majorată baza impozabilă (venitul net) cu suma de lei, din care suma de lei reprezintă cheltuieli cu materialele consumabile aprovizionate în baza unui număr de 68 facturi fiscale emise de SC A..... SRL, considerate nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) și alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Motivul invocat de organul de inspecție a fost că, din verificările întreprinse de S.A. - Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P. Constanța, a rezultat că această societate a fost radiată din Registrul Oficiului Comerțului computerizat în data de 27.03.2002, dizolvarea de drept fiind operată în data de 16.11.2001, și deasemenea, că din declarația administratorului a rezultat că această societate nu a mai funcționat din anul 1998.

Totodată, organul de inspecție fiscală a stabilit că fapta contribuabilului privind evidențierea în actele contabile a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale, ori evidențierea altor operațiuni fictive, intră sub incidența art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Urmare modificării bazei impozabile, s-a stabilit o diferență de impozit pe venit de plată în sumă de lei, comparativ cu impozitul de plată în cuantum de lei, stabilit prin decizie de impunere urmare declarației de venit global depusă de contribuabil.

Referitor la verificarea taxei pe valoarea adăugată, urmare informațiilor transmise de S.A.F. - A.I.F. Constanța, organul de inspecție fiscală a stabilit că taxa din facturile fiscale emise de societatea A..... S.R.L.este nedeductibilă în conformitate cu prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 și ale art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare recalculării T.V.A., a rezultat o diferență de plată în cuantum de lei, pentru care s-au stabilit majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

În baza constatărilor din Raportul de inspecție, a fost întocmită Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, nr.....

din 30.06.2008, pentru debitul suplimentar constând în T.V.A. și obligații accesorii, precum și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală, nr..... din 30.06.2008, pentru debitul suplimentar constând în impozit pe venit și obligații fiscale accesorii.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Speța supusă analizei este dacă Serviciul Soluționare Contestații poate proceda la soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care în cauză s-au constatat indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a se pronunța în procedura administrativă.

În fapt, urmare reverificării modului de determinare a impozitului pe venit și a taxei pe valoarea adăugată în perioada 2001-2004, organul de inspecție fiscală a stabilit că Biroul notarial IONESCU IOANA a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli totale în sumă de lei și T.V.A. în cuantum de lei, în baza unor facturi fiscale emise de societățile D..... SRL, G..... Import Export și A..... SRL, pentru care s-au efectuat verificări și s-a constatat că există suspiciuni cu privire la legalitatea emiterii lor, precum și la realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste înscrisuri.

În consecință, prin adresa nr..... din 30.06.2008, a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria Constanța, pentru continuarea cercetărilor cu privire la existența indicilor săvârșirii infracțiunii prevăzută la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, conform căruia:

“Constituie infracțiuni de evaziune fiscală:

c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive”.

În speță, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța apreciază ca incidente în cauză dispozițiile art.214 din Codul de procedură fiscală aprobat prin Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, care reglementează suspendarea legală facultativă și care prevăd:

“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.

În cauză, se impune suspendarea în condițiile textului arătat, până la definitivarea cercetărilor penale cu privire la constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, tocmai în vederea unei bune administrări a justiției și a evitării unei soluții contradictorii în procedura administrativă.

Împrejurarea că aspectele sesizate în raportul de inspecție contestat fac obiectul unor cercetări penale privind săvârșirea unor infracțiuni economice constituie suficient temei pentru suspendarea legală facultativă, întrucât între stabilirea creanțelor fiscale constatate de organul de inspecție fiscală prin actele administrative contestate și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei dedusă judecății.

Drept urmare, organul de soluționare nu se poate pronunța pe fondul cauzei mai înainte de soluționarea sesizării penale.

Conform art.214 alin.(3) din Codul de procedură fiscală,

„Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea[...]”.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.214 și 216 alin.(4) din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, se

DECIDE:

Suspendarea soluționării contestației formulate împotriva obligațiilor fiscale stabilite suplimentar prin Deciziile de impunere nr..... și din 30.06.2008 întocmite de A.F.P. Constanța - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din 30.06.2008, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente T.V.A.;
- ✓ lei – penalități de întârziere aferente T.V.A.;
- ✓ lei - impozit pe venit,
- ✓ lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- ✓ lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

urmând ca procedura administrativă să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată în 2007, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

C.S.