

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

DECIZIA nr. 209 / _____ 2005
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. P S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata, in baza art. 183 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, de Directia generala a finantelor publice prin adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala asupra contestatiei formulata de **S.C. P S.R.L.** impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei controlului fiscal, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Directia generala de solutionare a contestatiilor.

Verificarea efectuata la **S.C. P S.R.L.** s-a realizat la solicitarea Inspectoratului de politie judetean - Politia municipala. Astfel, organele de inspectie fiscala au transmis procesul verbal incheiat, organelor de urmarire si cercetare penala.

In conformitate cu prevederile art.10 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, cu modificarile si completarile ulterioare, prin Decizia Ministerului Finantelor Publice nr.49/27.02.2003, s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, pentru suma reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor, Directia generala a finantelor publice - Activitatea de control fiscal a inaintat in vederea solutionarii cererea formulata de **S.C. P S.R.L.** in care se comunica faptul ca prin Ordonanta, Parchetul de pe langa Tribunal a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitilor, administratori ai **S.C. P S.R.L.**, cercetati pentru savarsirea infractiunii de evaziune fiscala

prevazuta de art.10, art. 11 si art.12 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, intrucat din probele administrate si avand drept temei concluziile expertizei financiar contabile a rezultat ca cei doi administratori ai societatii nu au savarsit infractiunile pentru care se incepuse urmarirea penala, anexand in acest sens Ordonanta Parchetului de pe langa Tribunal, mentionata anterior.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei controlului fiscal, va fi reluata in conditiile art. 10 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, avand in vedere si art. 204 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia are ca obiect suma, reprezentand:

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

I. S.C. P S.R.L. contesta obligatiile fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala ale Directiei controlului fiscal prin procesul verbal incheiat, precizand urmatoarele:

Avand in vedere retinerile organelor de inspectie fiscala referitoare la faptul ca in perioada 01.09.2001 - 31.10.2002, mai putin lunile octombrie - decembrie 2000, martie 2001, iunie 2001 si ianuarie 2002 s-au inregistrat in contabilitate vanzari si respectiv incasari in baza unui rand de monetare, societatea precizeaza ca in realitate in raport de monetarele de lucru tinute la nivelul fiecarui punct de lucru, s-au realizat vanzari si incasari, evidentiindu-se o diferenta care nu se regaseste in evidentele contabile.

Aceasta suma fiind apreciata ca reala de catre organele de inspectie fiscala, s-a luat masura obligarii societatii la plata catre bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata, majorarilor de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitatilor de intarziere.

Fata de cele aratate anterior, societatea contesta atat modul de lucru cat si constatarile organelor de inspectie fiscala considerand ca nu sunt obiective si fundamentate.

Societatea precizeaza ca nu a operat cu o evidenta dubla, ci avand mai multe puncte de lucru, pentru fiecare dintre acestea

gestionarii au intocmit monetare separate, apreciate ca fiind "monetare de lucru".

Aceste monetare nu pot impune o concluzie obiectiva, deoarece nu au cuprins numai informatii cu privire la numarul bancnotelor si valoarea acestora ci si alte consemnari valorice facute de gestionari in atentia administratorilor, cu privire la activitatea comerciala din ziua respectiva.

Pentru a stabili valoarea reala a vanzarilor si incasarilor dintr-o zi, organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa coreleze monetarele cu restul actelor contabile, deducand din acestea, valoarea chitantelor si incasarilor in contul bancar pentru facturile emise.

Totodata, societatea precizeaza ca in suma real incasata este inclusa si suma reprezentand incasari ulterioare momentului vanzarii bunului.

Avand in vedere cele mentionate anterior, referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, societatea considera ca acestea nu sunt datorate avand in vedere ca venitul stabilit de catre organele de inspectie fiscala nu este datorat.

Totodata, societatea solicita anulara procesului verbal atacat si reverificarea aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit.

Referitor la inventarierea efectuata prin care s-a stabilit un plus de inventar reprezentand valoarea unor marfuri intrate in gestiune fara forme legale si pentru care s-a stabilit de plata in sarcina societatii impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, societatea precizeaza ca acest "plus de inventar" a fost identificat si stabilit faptic ca o prezenta fizica a marfurilor si nu ca o operatiune de vanzare - cumparare aducatoare de venit.

Prin urmare, societatea solicita anulara acestor masuri, avand in vedere ca aceste bunuri au fost introduse in gestiune fara a conduce insa la realizarea de venituri si deci fara a determina obligatii la bugetul statului.

II. Prin procesul verbal incheiat, organele de inspectie fiscala ale Directiei controlului fiscal au constatat urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit, in baza documentelor puse la dispozitie de catre organele de politie a reiesit faptul ca in cursul anilor 2001 si 2002, au fost comercializate prin intermediul **S.C. P S.R.L.** produse ce au fost achizitionate pe persoana fizica sau in numele unor

firme care din cercetarile efectuate a rezultat ca nu sunt inregistrate la ROC.

Avand in vedere valorificarea acestor produse in numele **S.C. P S.R.L.**, fara a se inregistra ca venituri in contabilitatea societatii, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea bazei impozabile suplimentare, respectiv impozit pe profit suplimentar, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Totodata din controlul efectuat, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a utilizat doua randuri de monetare, respectiv un rand de monetare care au fost inregistrate in contabilitate si un rand de monetare care se intocmeau la nivelul fiecarui punct de lucru, asa cum reiese din documentele puse la dispozitie de catre organele de politie.

Avand in vedere prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, privind intocmirea documentelor primare si conducerea contabilitatii financiare, societatea trebuia sa intocmeasca si sa evidentieze in contabilitate in mod distinct pentru fiecare punct de lucru cate un singur monetar.

Deoarece societatea trebuia sa evidentieze in contabilitate doar monetarele intocmite de catre fiecare gestionar la punctul de lucru si avand in vedere declaratiile contradictorii date de catre administratorii societatii, organele de inspectie fiscala au realizat o comparatie intre monetarele puse la dispozitie de catre organele de politie si cele inregistrate in contabilitatea de catre societate.

Organele de inspectie fiscala au considerat aceasta diferenta ca si venituri realizate si neevidentiate de catre societate in evidenta contabila, si prin urmare avand in vedere adaosul lunar practicat de catre aceasta, au determinat impozit pe profit suplimentar.

Pentru neplata in termen a acestei obligatii la bugetul statului, in baza art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente si penalitati de intarziere aferente.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, in baza documentelor puse la dispozitie de catre organele de politie a reiesit faptul ca in cursul anilor 2001 si 2002, s-au comercializat prin intermediul **S.C. P S.R.L.** produse ce au fost achizitionate pe persoana fizica sau in numele unor firme care din cercetarile efectuate a rezultat ca nu sunt inregistrate la ROC.

Avand in vedere valorificarea acestor produse in numele **S.C. P S.R.L.**, fara a se inregistra ca venituri in contabilitatea societatii, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea taxei pe valoarea adaugata colectata, majorari de intarziere aferente taxei pe

valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Referitor la o parte din suma, avand in vedere cele retinute la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata.

Pentru neplata in termen a acestei obligatii la bugetul statului, in baza art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente si penalitati de intarziere aferente.

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

1. Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit; dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. P S.R.L. datoreaza obligatiile mentionate mai sus, in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate stabili situatia de fapt si baza impozabila a acestor sume.

In fapt, referitor la taxa pe valoarea adaugata, majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozitul pe profit, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, in urma controlului efectuat la solicitarea organelor de politie ale Inspectoratului de politie judetean, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a utilizat doua randuri de monetare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost intocmite un rand de monetare ce au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii iar din documentele puse la dispozitie de catre organele de politie a reiesit ca societatea a intocmit la nivelul fiecarui punct de lucru "monetare de lucru" .

Realizand o comparatie intre monetarele puse la dispozitie de catre organele de politie si cele inregistrate in contabilitate de care societate, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta, pentru

care au stabilit in sarcina societatii impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata precum si majorari si penalitati de intarziere aferente.

Prin Ordonanta, Parchetul de pe langa Tribunal a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitilor, administratori ai **S.C. P S.R.L.**, cercetati pentru savarsirea infractiunii de evaziune fiscala prevazuta de art.11 art.12 si art.13 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale si art.290 din Codul penal precum si desfiintarea actelor false existente la dosar.

Totodata, organele de cercetare penala au retinut constatările expertizei contabile efectuate in cauza din care a rezultat ca au existat diferente intre cele doua randuri de monetare in sensul ca “sumele din monetarele oficiale, inregistrate in contabilitate ca vanzari si incasari, depasesc pe cele din monetarele de lucru” si ca atare nu se poate vorbi despre o neinregistrare de venituri in contabilitate, asa cum s-a presupus initial.

In vederea clarificarii situatiei de fapt, prin adresa, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat organelor de inspectie fiscala care au incheiat actul de control contestat, respectiv Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de control fiscal, punctul de vedere fata de retinerile organelor de cercetare penala.

Prin adresa, organele de inspectie fiscala au comunicat faptul ca “urmare expertizei contabile dispuse de catre organele de cercetare penala, precum si a cercetarilor efectuate de acestea prin Ordonanta Parchetului de pe langa Tribunal, s-a dispus pe langa scoaterea de sub urmarire penala a celor doi administratori si desfiintarea actelor false existente la filele din dosarul cauzei, documente ale caror date au fost avute in vedere la stabilirea obligatiilor contestate de agentul economic”.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozitul pe profit, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, in baza documentelor puse la dispozitie de catre organele de politie, organele de inspectie fiscala au stabilit ca in cursul anilor 2001 si 2002, prin intermediul S.C. P S.R.L. au fost comercializate produse ce au fost achizitionate pe persoana fizica sau in numele unor firme care din cercetarile efectuate a rezultat ca nu sunt inregistrate la ROC.

Avand in vedere valorificarea acestor produse in numele S.C. P S.R.L., fara a se inregistra ca venituri in contabilitatea societatii, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe

profit suplimentar, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Mai mult, se retine ca prin Ordonanta Parchetului de pe langa Tribunal desi aceste facturi fiind nominale, potrivit legii nu puteau fi inregistrate in contabilitatea societatii, in lipsa unor probe certe nu s-a putut retine ca bunurile aferente unui nr.de 22 facturi fiscale emise de "M" au fost comercializate iar veniturile realizate nu au fost evidentiata in contabilitatea societatii.

Totodata, pentru marfurile aferente unui nr.de 17 facturi fiscale emise de S.C. E S.R.L. catre doua societati fictive si identificate la S.C. P S.R.L., s-a stabilit ca acestea vizeaza produse alimentare.

Prin ordonanta s-a retinut precizarea expertului contabil si anume faptul ca in situatia in care aceste marfuri ar fi fost incluse in vanzarile societatii, fara a fi evidentiata in contabilitate, obligatiile de plata la bugetul statului ar fi constat in impozit pe profit suplimentar si taxa pe valoarea adaugata.

Totodata, prin aceeasi ordonanta se retine ca in urma cercetarilor efectuate a rezultat ca acestea au fost comercializate prin societatea contestatoare insa veniturile realizate se circumscriu celor evidentiata in contabilitate si ca atare nu genereaza obligatii suplimentare de plata la bugetul statului.

Din analiza documentelor retinute mai sus respectiv a constatarilor organului fiscal din procesul verbal precum si a retinerilor organelor de cercetare penala prin ordonanta de scoatere de sub urmarire penala, rezulta aspecte contradictorii din punct de vedere al bazei de impozitare precum si referitoare la inregistrarea veniturilor realizate de contestatoare in evidentele contabile.

Totodata, se retine faptul ca prin ordonanta s-a dispus si desfiintarea actelor false existente la dosar, fara a preciza care sunt aceste documente ,daca acestea sunt in totalitate cele avute in vedere de organul fiscal la stabilirea bazei suplimentare de impozitare pentru calculul taxei pe valoarea adaugata si impozit pe profit.

Mai mult, retinerile organelor de cercetare penala au la baza documente ce nu au fost analizate de organul fiscal si care nu au fost anexate la dosarul cauzei.

In drept, art.9 alin.(3) si alin.(4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finantelor Publice in vigoare pana la data de 24.12.2003, precizeaza:

“ Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul atacat, atunci când din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei nu se poate determina cu claritate baza impozabilă.

În situatia prevăzută la alin. (3) urmează să se încheie un nou act de control sau de impunere, care va viza strict aceeași perioadă și aceeași bază impozabilă care au făcut obiectul contestatiei, act împotriva căruia se poate exercita calea administrativă de atac prevăzută de prezenta ordonanță de urgentă.”

Aceste prevederi au fost mentinute și prin art.185 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Avand in vedere cele retinute mai sus precum și prevederile pct.10.8 din Ordinul Ministrului Finantelor nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca **“la solutionarea contestatiilor, organele de solutionare se vor pronunta si in raport de motivarea rezolutiilor de scoatere de sub urmarire penala, precum si a expertizelor efectuate in cauza, in masura in care acestea se regasesc la dosarul contestatiei”**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala nu se poate pronunta asupra bazei impozabile suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscala, fapt pentru care urmeaza a se desfiinta capitolele din procesul verbal incheiat, referitoare la taxa pe valoarea adaugata, majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozitul pe profit, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit și penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, iar organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat actul de inspectie fiscala contestat, vor proceda la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeași perioada și același tip de impozite, in conformitate cu prevederile legale incidente in speta, cele precizate in prezenta decizie, retinerile Ordonantei de scoatere de sub urmarire penala a Parchetului de pe langa Tribunal, precum și de constatarile Raportului de expertiza contabila.

Intrucat capitolele din procesul verbal incheiat privind taxa pe valoarea adaugata colectata și impozit pe profit suplimentar pentru care s-au calculat majorari și penalitati de intarziere a fost desfiintat, in conformitate cu principiul de drept potrivit caruia **accessoriul urmeaza principalul**, urmeaza a se desfiinta și capitolele de majorari și penalitati de intarziere, urmand ca in functie de rezultatele reverificarii sa se stabileasca și cuantumul acestora.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.9 alin.(3) si alin.(4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finantelor Publice si a art.185 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea procesului verbal incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Directiei controlului fiscal, privind suma, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,

urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit procesul verbal contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

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