

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

71
DECIZIA nr. _____ / _____ 2009
privind solutionarea contestatiei depusa de
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr. si reinregistrata sub nr.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice prin adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr..2008 asupra reluarii procedurii de solutionare a contestatiei formulate de x **S.R.L.** impotriva deciziei de impunere nr.x/2007 emisa de Directia generala a finantelor publice .

Prin adresa nr.x 2008 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.x/.2008 a solicitat reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere nr. X 2007 emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului - Activitatea de control fiscal, suspendata de Directia generala de solutionare a contestatiilor prin Decizia nr.X/ 2008, avand in vedere ca in speta Tribunalul X a pronuntat Decizia penala nr.X 2008, definitiva .

Contestatia are ca obiect suma totala de suma de X lei reprezentand:

- X lei - taxa pe valoarea adaugata
- X lei- majorari de intarziere aferente TVA
- X lei- impozit pe profit
- X lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,

In urma verificarii efectuate la **X**, cu adresa nr.X/.2007 organele de inspectie fiscala au inaintat organelor de cercetare penala procesul verbal nr.X 2007, ale carui constatari au fost preluate prin raportul de inspectie fiscala nr.X.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X.2007, in vederea stabilirii elementelor constitutive ale infractiunii prevazute la art.9 alin.1 lit.b) si lit.c) din X/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, precum si ale infractiunii prevazute la art.43 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

In conformitate cu prevederile art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prin Decizia nr.X.2008 emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere nr.X.2007 emisa de Directia generala a finantelor publice X pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, pentru suma totala de X lei reprezentand:

X lei - taxa pe valoarea adaugata

X lei- majorari de intarziere aferente TVA

X lei- impozit pe profit

X lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

Prin Ordonanta Parchetului de pe langa Judecatoria X din data X.2007, pronuntata in dosar nr. X/P/2007 s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a administratorului X SRL, X, pentru infractiunea prevazuta de art.9 lit.b) si c) din Legea nr.241/2005, neinceperea urmarii penale fata de X pentru savarsirea infractiunii prevazuta de 290 Cod penal si aplicarea unei sanctiuni cu caracter administrativ, respectiv a unei amenzi in suma de X lei.

Impotriva acestei ordonante a formulat plangere Directia generala a finantelor publice X, respinsa ca neintemeiata prin rezolutia Primului Procuror la Parchetul de pe langa Judecatoria X, pronuntata in dosar nr.x/2007.

Ulterior, Directia generala a finantelor publice X a formulat plangere impotriva rezolutiei pronuntata de Primul Procuror la Parchetul de pe langa Judecatoria X, in dosar nr.x/2007.

Prin Sentinta penala nr.X.2008, Judecatoria X a respins ca nefondata plangerea formulata de catre Directia generala a finantelor publice X impotriva rezolutiei Primului Procuror la Parchetul de pe langa Judecatoria X, pronuntata in dosar nr.X/2007. Aceasta sentinta penala a ramas definitiva prin Decizia penala nr.X.2008 pronuntata de Tribunalul X – Sectia penala in dosar nr.X/2008.

Avand in vedere ca in speta s-a pronuntat o solutie definitiva pe latura penala, se retine ca Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor va relua procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata de **XS.R.L.** impotriva Deciziei de impunere nr. X.2007 emisa de Directia generala a finantelor publice X, pentru suma totala de X lei reprezentand:

X lei - taxa pe valoarea adaugata

X lei- majorari de intarziere aferente TVA

X lei- impozit pe profit

X lei- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit conform prevederilor art.214 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. X S.R.L., contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului X - Activitatea de control fiscal prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:

Societatea a fost in imposibilitatea de a pune la dispozitia organelor de control toate actele solicitate. Aceasta situatie s-a datorat faptului ca pana la data de 01.09.2006 societatea a avut alt contabil care a plecat prin demisie. Tot cu aceeasi data a fost angajata o noua contabila care a reprezentat societatea si a incercat sa furnizeze actele solicitate de organele de control. Noua contabila nu avea cunostinta de modul de arhivare a documentelor contabile solicitate, fapt pentru care nu a fost in masura sa puna la dispozitia inspectorilor fiscali toate documentele solicitate. Prin revenirea fostei contabile la sediul societatii s-a reusit identificarea documentelor contabile ce nu au fost gasite in timpul controlului.

In sustinerea celor afirmate, contestatoarea precizeaza ca anexeaza la contestatie un numar de 9 facturi fiscale inregistrate in evidenta contabila (facturile fiscale nr.X.2005, nr. X.2005,nr.X.2005,nr.X.2005, nr. X.2005, nr.X.2005, nr.X.2005, nr.X.2005, nr.X.2005), jurnalele de vanzari aferente lunilor martie si aprilie 2005, nota contabila 12/martie pag.1, nota contabila 14/martie pag.4, nota contabila 12/aprilie pag.1.

Referitor la factura fiscala nr. X.2004, contestatoarea sustine ca aceasta a fost emisa in luna iunie 2004 si inregistrata in jurnalul de TVA la pozitia nr.X Intrucat societatii i-a fost returnat originalul facturii in luna noiembrie 2004 a fost intocmita nota contabila X2004 pag.1 privind anularea acestei facturii. Contestatoarea mentioneaza ca anexeaza in sustinere factura in original , raport jurnal vanzari si nota contabila X/pag.1 noiembrie 2004.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei inscrisa in factura fiscala nr.X.2005, societatea sustine ca aceasta nu a fost inregistrata concomitent prin nota contabila separata. Contestatoarea mentioneaza ca anexeaza in sustinerea celor afirmate, fisa sah cont 4427, jurnalul de vanzari aferent lunii iunie 2005, nota contabila 14 pag.1 si 2, copii ale facturilor nrX.2005 si nr.X.2005.

Totodata se precizeaza ca taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei a fost inregistrata in jurnalul de vanzari si preluata in balanta de verificare. In sustinerea celor afirmate societatea mentioneaza ca anexeaza: copie jurnal vanzari aferent lunii noiembrie 2004, pozitiile X-X,

copie fisa sah cont 4427 "TVA colectata" pag.X, copie jurnal vanzari martie 2005, fisa sah cont 4427 "TVA colectata" pag.X si balanta aferenta lunii martie 2005, copie jurnal vanzari aferent lunii decembrie 2005 si fisa sah cont 4427 "TVA colectata".

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei TVA aferenta garantiilor de buna executie in suma de lei contestatoarea sustine ca detine documente justificative din care rezulta beneficiarul lucrarii, valoarea lucrarii executate si contractul in baza caruia s-a acordat garantia. In sustinerea celor afirmate aceasta precizeaza ca anexeaza situatia garantiilor de buna executie de la punctul de lucru X si de la sediul din X precum si o copie dupa extrasul de cont garantii buna executie.

Contestatoarea sustine ca pentru lunile septembrie si ianuarie 2005 nu sunt inregistrate diferente intre jurnalele de cumparari si balantele de verificare. In sustinere, societatea precizeaza ca anexeaza balanta, fisa sah cont 4426, jurnalele de cumparari punct de lucru si sediu X, nota contabila nr. 12 pag.6 din ianuarie 2005 si jurnalul de cumparari ianuarie 2005 "gestiunea X". Mai mult, pentru lunile octombrie si noiembrie 2004, precizeaza ca anexeaza jurnale de cumparari, nota contabila, balanta octombrie 2004, fisa sah cont 4426 "TVA deductibila" luna noiembrie 2004 iar pentru luna mai 2005, anexeaza fisa sah cont 4426 "TVA deductibila", jurnale de cumparari marfa si cheltuieli firma.

In ceea ce priveste suma de X lei reprezentand diferenta intre taxa pe valoarea adaugata deductibila inregistrata in jurnale si cea evidentiata in balanta, societatea sustine ca aceasta a fost determinata de faptul ca ulterior inchiderii lunii octombrie 2005, X a primit facturi de la SC X si SC X SA din X, regularizarea fiind efectuata in luna decembrie 2005.

Pentru luna decembrie 2005, contestatoarea precizeaza ca anexeaza jurnalele de cumparari marfa iar pentru justificarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei anexeaza copii dupa facturi si note de receptie.

Referitor la suma de X lei reprezentand venituri stornate de doua ori din rulajul contului 704, societatea mentioneaza ca pentru operatiunea din luna noiembrie 2004 a fost anulata prin stornare factura nr. X.2004 cu baza de impozitare X lei deoarece Primaria X a restituit factura originala la 4 luni de la emitere. Contestatoarea mentioneaza ca in luna decembrie 2004 aceeasi operatiune a mai fost efectuata odata, fapt pentru care ramane ca diferenta de profit impozabil suma de X lei.

Pentru justificarea cheltuielilor cu materialele inregistrate in evidenta contabila in lunile octombrie si noiembrie 2004, societatea precizeaza ca anexeaza copii ale balantelor de verificare aferente lunilor octombrie si noiembrie 2004 si jurnalele de cumparari aferente acestor luni.

Totodata, anexeaza in sustinere jurnalele de vanzari aferente lunilor martie si aprilie 2005, notele contabile nr. X din martie 2005, copie dupa factura originala nr. X.2005 adresa de retur originala, nota contabila nr.X din X 2005, jurnalul de cumparari aferent lunii X 2005, gestiunea "sediu" , jurnal cumparare aferent lunii X 2005 , jurnal de cumparari aferent lunii X 2005 .

Contestatoarea mentioneaza ca diferenta intre veniturile inregistrate in balanta si jurnalul de vanzari provine de la factura nr.X.2005.

Prin adresa nr.X.2008 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X.2008, X SRL precizeaza faptul ca prin Decizia nr.X.2008, Directia generala de solutionare a contestatiilor a suspendat solutionarea contestatiei pentru suma de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit si accesoriile aferente.

Contestatoarea mai precizeaza ca Parchetul de pe langa Judecatoria X, prin rezolutia nr.X/2007 a dispus scoaterea de sub urmarire penala a administratorului societatii X pentru savarsirea infractiunii de evaziune fiscala prevazuta de art.9 lit.b) si lit.c) din Legea nr.X/2005, neinceperea urmaririi penale pentru savarsirea infractiunii prevazute de art.X Cod penal. De asemenea, intrucat cercetarile penale efectuate in cauza au stabilit un prejudiciu de X lei ce a fost achitat s-a dispus aplicarea unei sanctiuni administrative in quantum de X lei cu titlu de amenda.

Impotriva acestei ordonante a formulat plangere Directia generala a finantelor publice X care a fost respinsa de Parchetul de pe langa Judecatoria X prin rezolutia nr.X/2006.

Directia generala a finantelor publice X a formulat plangere impotriva acestei rezolutii, fiind respinsa de Judecatoria X in dosarul nr.X/2008.

In concluzie, societatea sustine ca instantele judecatoresti au stabilit definitiv ca solutia pronuntata de Parchetul de pe langa Judecatoria este temeinica si legala si pe cale de consecinta, prejudiciul sesizat de organele de control in quantum de X lei este nereal.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.X incheiat in data de X 2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice X, au constatat urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

Perioada verificata: X.2004- X.2007.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata:

In perioada verificata societatea a inregistrat venituri din lucrari de constructii.

SC X SRL a inregistrat si o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de X lei, calculata prin aplicarea cotei de 19% conform prevederilor art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea in perioada verificata, s-a constatat ca societatea a inregistrat venituri din operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere in conformitate cu prevederile art.143, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 si anume lucrari de constructii finantate din proiecte PHARE. Societatea a realizat in perioada verificata venituri din lucrari de constructii scutite cu drept de deducere in suma X lei, scutirea de taxa pe valoarea adaugata fiind acordata in baza certificatelor de scutire emise de DGFP a judetului X.

Pentru aceeasi perioada verificata organele fiscale au stabilit o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de X lei fata de X lei stabilita de societate, rezultand o taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de X lei.

Diferenta de taxa pe valoarea colectata stabilita suplimentar in suma de X lei este constituita din:

-suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale neinregistrate in evidenta contabila, respectiv in urmatoarele facturi fiscale: nr. X.2004 emisa catre Consiliul Judetean X, nr.X.2004 emisa catre Consiliul Judetean X, nr. X.2004 emisa catre Biserica Crestina Baptista Sfanta Treime, nr. X/2005 emisa catre SC X SRL, nr. X.2005 emisa catre X, nr. X.2005, emisa catre SC X SRL, nr. X.2005 emisa catre X, nr. X.2005 emisa catre Primaria X, nr. X.2005 emisa catre SC X SRL, nr.X.2005 emisa catre Primaria X, nr. X.2005 emisa catre SC X SRL, nr.X.2005 emisa catre SC X SRL, nr.X.2005 emisa catre SC X SA, nr.X.2006 emisa catre Spitalul Orasanesc X, nr.X.2006 emisa catre X, nr.X.2005 emisa catre Administratia Pietelor X si factura nr.X.2007 emisa catre Muzeul de Istorie X.

-suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stornata fara document justificativ. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna noiembrie 2004 societatea a inregistrat prin nota contabila urmatoarele operatiuni: « 411 = X X lei » si 411 « Clienti » = 4427«TVA colectata» -X54 lei, fara a avea document justificativ si cu explicatia „anulat factura nr. X.2004”.

-suma de 10.254 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stornata din evidenta contabila fara document justificativ. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2004 societatea a inregistrat din nou in jurnalul de vanzari stornarea efectuata in luna noiembrie 2004 fara a avea document justificativ, preluand sumele in balanta de verificare.

-suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata inregistrata in jurnalul de vanzari si nepreluata in balanta de verificare. Organele de inspectie fiscala au constatat ca urmatoarele :

-societatea a inregistrat in luna noiembrie 2004 in jurnalul de vanzari o taxa pe valoarea adaugata colectata de X lei iar in balanta de verificare a fost preluata suma de X lei;

- societatea a inregistrat in luna X 2005 in jurnalul de vanzari o taxa pe valoare adaugata colectata de X lei iar in balanta de verificare a fost preluata suma de X lei;

- societatea a inregistrat in luna X 2005 in jurnalul de vanzari o taxa pe valoarea adaugata colectata de X lei iar in balanta de verificare a fost preluata suma de X lei.

- **suma de X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata cu semnul minus inscrisa in factura nr. X.2005 si inregistrata de doua ori in jurnalul de vanzari.

- **suma de X2 lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata cu semnul minus aferenta garantiei de buna executie acordata catre SC X SRL prin factura nr. X.2005. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta suma a diminuat taxa inscrisa in factura mentionata si in jurnalul de vanzari fiind inregistrata inca o data ca TVA aferenta garantiei prin nota contabila 4427«TVA colectata» = 4428 «TVA neexigibila».

- **suma de X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta unei garantii de buna executie in valoare de X RON inregistrata in luna X 2005 prin nota contabila 267« Creante immobilizate» = 4111« Clienti » X lei si 4427«TVA colectata» = 4428 «TVA neexigibilaX7 lei. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu detine documente justificative din care sa rezulte beneficiarul lucrarii, valoarea lucrarii si contractul in baza caruia s-a acordat garantia acesteia.

- **suma de X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata stornata din evidenta contabila fara document justificativ. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna X 2005 societatea a inregistrat prin nota contabila 411«Clienti»=704 «Venituri din prestari de servicii» -X RON si 411«Clienti»=4427«TVA colectata» -X RON, fara a avea document justificativ.

- **suma de X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata eronat de agentul economic. Organele de inspectie fiscala au

constatat ca in luna iulie 2007 societatea a emis catre SC X SRL factura nr.X in valoare totala de X lei, din care TVA X lei iar in jurnalul de vanzari societatea a inregistrat o taxa pe valoare adaugata in suma de X lei.

- **suma de X lei** reprezentand taxa de valoarea adaugata colectata inregistrata in balanta de verificare in plus fata de totalul din jurnalul de vanzari. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna noiembrie 2006 societatea a inregistrat in jurnalul de vanzari o taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei iar in balanta de verificare societatea a inregistrat suma de X lei .

- **suma de X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata inregistrata in jurnalul de vanzari si nepreluata in balanta de verificare. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna decembrie 2006 societatea a inregistrat in jurnalul de vanzari suma de X lei iar in balanta de verificare suma de X lei (a fost corectata eroarea lunii X 2006).

- **suma de X RON** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in urma verificarii. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a aplicat masurile de simplificare(taxare inversa) aferenta facturilor de achizitie pentru cherestea nr. X.2005, nr.2005, nr..2005, nr.2005, nr. X.2005, nr..2005, nr.X.2005,nr.X.2005,nr.X.2005si nr. X.2006 ci doar a dedus taxa pe valoarea adaugata.

-**suma de -X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta facturilor de constructii montaj nr. X.2007 si nr.X.2007 pentru care s-a constatat ca societatea nu a aplicat taxarea inversa. Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in cazul facturii nr.X.2007 emisa de SC X SRL, societatea doar a dedus taxa pe valoarea adaugata iar in cazul facturii nr.X.2007 emisa catre SC X SRL societatea a colectat in mod eronat taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila:

In perioada Xe 2004 - X 2007 societatea a inregistrat o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de X32 lei, fiind aferenta aprovizionarilor cu materiale de constructii, lucrarilor executate de terti in subantrepriza, achizitionarii de mijloace fixe si serviciilor prestate de furnizorii de utilitati.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea efectuand exclusiv operatiuni taxabile si scutite cu drept de deducere.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile fiscale in baza carora s-a dedus taxa pe valoarea adaugata sunt

completate cu respectarea prevederilor art. 145. alin.(8) coroborat cu prevederile art. 155 alin.(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru aceeași perioadă organele fiscale au stabilit o taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de X lei, față de X lei stabilită de societate, rezultând o diferență de X lei.

Diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită de organele de inspecție fiscală, în sumă de X lei, este constituită din:

-sumă de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă înregistrată prin note contabile fără a fi înscrisă în jurnalele de cumpărări și fără a avea la bază documente justificative din care să rezulte taxa dedusă, astfel:

- în X 2004 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de XXXXXXXX lei;
- în X 2004 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;
- în X 2004 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;
- în X 2005 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;
- în X2005 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;
- în X2005 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;
- în X 2005 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;
- în X 2005 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;
- în X 2005 societatea a înregistrat în balanța de verificare sumă de X lei față de valoarea din jurnalele de cumpărări de X lei;

- sumă de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale nr.X.2005, nr.X.2005 și nr.X.2005, înregistrate în jurnalul de cumpărări al lunii X 2005 care nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală.

- sumă de X lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă în luna X 2005 de pe facturile emise de S.C. X S.R.L., neplatitor de TVA.

- sumă de 273 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. X.2007 înregistrată de două ori în jurnalul de cumpărări.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că la data de 31.03.2007 societatea a înregistrat în balanța de verificare un sold al taxei pe valoarea adăugată în sumă de –X lei, identic cu soldul înscris în fișa pe platitor emisă de Administrația Finanțelor Publice X. Având în vedere faptul

ca in fisa de platitor nu a fost inregistrat actul de control anterior, inspectorii fiscali au procedat la reglarea acesteia, corectand soldul initial la data de X.2004 cu suma de X lei, rezultand un sold corectat la X 2007 de -X lei.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata in valoare de X lei. Intrucat pentru aceeasi perioada societatea a declarat TVA de plata in suma de X lei, organele de inspectie fiscala o stabilit diferenta suplimentara de taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Pentru neplata in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

In ceea ce priveste impozitul pe profit:

Perioada verificata: X.2004- X.2006

Pentru anul 2004, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o diferenta de profit impozabil in suma de X lei , constituita din:

-**suma de lei** reprezentand venituri facturate si neinregistrate de societate in evidentele contabile, aferente facturilor nr.:2004, nr.11.2004 si.12.2004

-**suma de lei** reprezentand venituri stornate din rulajul contului 704 « Venituri din lucrari executate si servicii prestate » in lunile noiembrie si 2004 fara document justificativ. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna 2004 societatea a stornat factura emisa in luna 2004 fara a avea document justificativ prin nota contabila 411"Clienti" =704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate" -lei iar in luna 2004 societatea a inregistrat din nou aceasta stornare in jurnalul de cumparari preluand sumele in balanta de verificare.

- **suma de lei** reprezinta cheltuieli cu materialele inregistrate prin nota contabila in luna 2004 fara a avea documente justificative. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit.(f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere faptul ca in luna octombrie 2004 societatea a inregistrat cu nota contabila fara a avea documente justificative intrari de materiale in suma de X lei, materiale care ulterior au fost date in consum.

- **suma de X lei** reprezinta cheltuieli cu materialele inregistrate in luna X 2004. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit.(f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal avand in vedere faptul ca societatea a inregistrat in luna noiembrie 2004 cu nota contabila fara a avea documente justificative intrari de materiale in suma de 83.433 lei, materiale care ulterior au fost date in consum.

- **suma de X lei** reprezinta cheltuieli cu materialele inregistrate in luna X 2004 prin nota contabila in luna X 2004 fara a avea documente justificative pentru intrari de materiale si consumul aferent acestor materiale. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit.(f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal avand in vedere faptul ca in luna X 2004 societatea a inregistrat cu nota contabila fara a avea documente justificative intrari de materiale in suma de X lei , materiale care ulterior au fost date in consum.

- **suma de X lei** reprezentand cheltuieli cu impozit pe profit si accesorii stabilite suplimentar prin raportul de inspectie fiscala anterior, inregistrate in contabilitatea societatii dar care nu au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. (b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-**suma de X lei** reprezentand cheltuieli inregistrate in rulajul contului 623 « Cheltuieli privind protocolul » prin stabilirea corecta a limitei deductibile fiscale conform art. 21, alin. (3), lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-**suma de X lei** reprezentand cheltuieli cu salariile inregistrate in luna octombrie 2004 fara a avea la baza vreun document justificativ. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere ca acest fond de salarii nu se regaseste nici in statul de plata, nici in declaratiile nominale depuse si nu s-au calculat nici contributiile aferente

Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2004 nu a fost depusa la Administratia Finantelor Publice X.

Pentru anul fiscal 2005, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o diferenta de profit impozabil in suma de X lei constituita din:

-**suma de X lei** reprezentand venituri facturate si neinregistrate de societate, aferente urmatoarelor facturi care nu se regasesc in jurnalul de vanzari: nr. X.2005 emisa catre SC X SRL, nr. X.2005 emisa catre X, nr. X.2005, emisa catre SC X SRL, nr. X2005 emisa catre X, nr. X.2005 emisa catre Primaria X, nr. X.2005 emisa catre SC XF SRL, nr.X.2005 emisa catre Primaria X, nr. X.2005 emisa catre SC X SRL, nr.X.2005 emisa catre SC X SRL, nr.X.2005 emisa catre SC X SA,

-**suma de X lei** reprezentand venituri facturate si neinregistrate de societate. Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna X 2005 societatea a inregistrat in luna X 2005 in jurnalul de vanzari venituri in suma de X lei, in balanta de verificare preluand doar suma de X lei.

-**suma de X lei** reprezentand venituri stornate din rulajul contului 704 « Venituri din lucrari executate si servicii prestate » in luna X 2005. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a emis factura nr. X pentru garantie de buna executie, factura ce a fost inregistrata eronat, stornand veniturile inregistrate si ca aceasta a inregistrat in contul 704 « Venituri din lucrari executate si servicii prestate » numai diferenta rezultata dintre valoarea totala a lucrarilor executate si garantia de buna executie.

- **suma de X lei** reprezentand venituri stornate din rulajul contului 704 « Venituri din lucrari executate si servicii prestate » in luna X 2005 fara document justificativ(factura de stornare) cu nota contabila 411=704 -X lei

- **suma de X lei** reprezentand venituri inregistrate in luna decembrie 2005 in jurnalul de vanzari conform facturilor emise, sumele nefiind preluate si in balanta de verificare.Organele de inspectie fiscala au constatat ca in jurnalul de vanzari s-au inregistrat venituri in suma de X lei iar in balanta au fost preluate doar venituri in suma de X lei.

- **suma de X lei** reprezentand venituri stornate din rulajul contului 704 « Venituri din lucrari executate si servicii prestate ». Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna X 2005 societatea a emis factura nr. X pentru garantie de buna executie, factura ce a fost inregistrata eronat, stornand veniturile inregistrate.

- **suma de X lei** reprezentand cheltuieli inregistrate in luna X2005 in baza unei note contabile fara a avea document justificativ. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal intrucat nu au la baza un document justificativ.

- **suma X lei** reprezentand cheltuieli cu sponsorizarea inregistrate in luna X 2005. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal avand in vedere ca de aceste cheltuieli societatea nu a tinut cont la calculul profitului impozabil.

- **suma de X lei** reprezentand cheltuieli cu materialele inregistrate in luna X2005. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal avand in vedere faptul ca in luna mai 2005 societatea a inregistrat cu nota contabila fara a avea documente justificative intrari de materiale in suma de X lei , materiale care ulterior au fost date in consum.

- **suma de X lei** reprezentand cheltuieli cu obiectele de inventar inregistrate in luna iunie 2005. Organele de inspectie fiscala au

constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal avand in vedere faptul ca in luna iunie 2005 societatea a inregistrat cu nota contabila fara a avea documente justificative intrari de obiecte de inventar in suma de X lei iar in aceasi luna au fost date in consum obiecte de inventar in suma de X lei.

-suma de X lei reprezentand cheltuieli cu impozite, taxe si accesorii stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, inregistrate in evidenta contabila in luna X si X 2005 si care nu au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art. 21, (4), lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- suma de X lei reprezentand cheltuieli cu materialele inregistrate in luna septembrie 2005. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal avand in vedere faptul ca in luna X 2005 societatea a inregistrat cu nota contabila fara a avea documente justificative intrari de materiale care ulterior au fost date in consum.

Pentru anul 2006, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de X lei, constituita din:

-suma de X lei reprezentand venituri neinregistrate, aferente facturilor fiscale nr.X.2006, nr.X.2006 si nr.X.2006, care nu se regasesc in jurnalele de vanzari.

-suma de X lei reprezentand venituri stornate din rulajul contului 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate". Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna X 2006 societatea a emis facturile fiscale nr.X, nr.X si nr.X pentru garantie de buna executie, facturi ce au fost inregistrate eronat prin stornarea veniturilor inregistrate. Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a stornat din contul 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate" valoarea garantiei de buna executie.

-suma de X lei reprezentand venituri stornate din rulajul contului 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate". Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna X 2006 societatea a emis factura nr.X pentru garantia de buna executie, factura ce a fost inregistrata eronat, stornand veniturile inregistrate.

-suma de X lei reprezentand venituri stornate din rulajul contului 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate". Organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna X 2006 societatea a emis factura

nr.X pentru garantia de buna executie, factura ce a fost inregistrata eronat, stornand veniturile inregistrate.

-suma de X lei reprezentand venituri neinregistrate. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a facturat avansuri, pe care le-a inregistrat in contul 472 "Venituri inregistrate in avans". Astfel cu factura nr.X.2006 a facturat Consiliului local X avansuri in suma de X lei iar cu factura nr.X.2006 catre Consiliul local Xa facturat avansuri in suma de X lei.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna noiembrie 2006 SC X SRL a emis catre Consiliul local X factura fiscala nr.X prin care a fost stornat avansul incasat si a fost facturata lucrarea realizata. In luna X 2006 societatea a emis catre Consiliul local X factura fiscala nr. X prin care s-a stornat avansul incasat si a fost facturata lucrarea realizata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in mod eronat aceste stornari de avansuri au fost efectuate din contul 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate" si nu din contul 472 "Venituri inregistrate in avans" unde au fost inregistrate initial.

-suma de X lei reprezentand cheltuieli cu majorari si penalitati aferente impozitelor si taxelor datorate, inregistrate in evidenta contabila in lunile X si X 2006 si care au fost considerate de societate deductibile la calculul profitului impozabil .Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-suma de X lei reprezentand cheltuieli cu impozitul pe profit aferent anului 2005 inregistrat in contul 635 in luna X 2006. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-suma de X lei reprezentand cheltuieli cu salariile inregistrate in luna X 2006 fara a avea la baza nici un document justificativ. Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art.21, alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere faptul ca acest fond de salarii nu s-a regasit in statul de plata, nici in declaratiile nominale depuse si nici nu s-au calculat contributiile aferente.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca la data de X.2006 societatea a inregistrat in balanta de verificare un sold al impozitului pe profit in suma de X lei, achitat integral in luna X 2007 iar

soldul in scris in fisa pe platitor emisa de Administratia Finantelor Publice X este zero.

Intrucat in fisa pe platitor nu a fost inregistrat corect actul de control anterior, organele de inspectie fiscala au procedat la reglarea acesteia, corectand soldul initial la data de X.2004 cu suma de X lei, rezultand un sold corectat la data de X.2006 in suma de X lei.

Urmare inspectiei fiscale s-a constatat ca impozitul pe profit inregistrat in balanta de verificare este in suma de X lei, diferentele de impozit pe profit stabilite la control sunt in suma de X lei iar impozitul pe profit declarat de societate este in suma de X lei ,rezultand o diferenta suplimentara in suma de X lei.

Pentru neplata in termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

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 control, se retine:

1) **Referitor la suma totala de X lei reprezentand: impozit pe profit in suma de X lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei -Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita a se pronunta daca societatea datoreaza aceste sume, in conditiile in care instanta penala s-a pronuntat pe latura civila, prin decizie penala ramasa definitiva, in sensul recuperarii in cursul urmarii penale a prejudiciului creat de contestatoare Directiei generale a finantelor publice X, doar pentru o parte din constatarile care au condus la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.**

In fapt, prin procesul verbal nr.X.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice X au constatat ca SC X SRL nu a inregistrat in evidenta contabila un numar de 17 facturi fiscale si a efectuat inregistrari contabile fara documente justificative.

In vederea stabilirii consecintelor fiscale ale faptelor constatate prin procesul verbal nr.X.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice X au incheiat la SC SRL raportul de inspectie fiscala nr.X.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestata, constatand ca societatea a prejudiciat bugetul de stat

cu suma de X lei reprezentand: impozit pe profit in suma de X lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei .

Drept urmare, prin adresa nr.X.2007, aflata in copie la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice a judetului X a sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria X cu privire la faptele constatate la S.C.X S.R.L. prin procesul verbal nr.X.2007, in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute la art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, referitoare la evidentierea in contabilitate a unor operatiuni fictive, respectiv la art.9 alin.1 lit.b) din acelasi act normativ, referitoare la omisiunea evidentiarii in actele contabile a veniturilor realizate, precum si ale infractiunii prevazute la art.43 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, potrivit caruia, *“efectuarea cu știință de înregistrări inexacte, precum și omisiunea cu știință a înregistrărilor în contabilitate, având drept consecință denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum și a elementelor de activ și de pasiv ce se reflectă în bilanț, constituie infracțiunea de fals intelectual și se pedepsește conform legii”*.

Prin aceeași adresa Directia generala a finantelor publice X a comunicat Parchetului de pe langa Judecatoria X ca se constituie **parte civila pentru prejudicial cauzat in suma de X lei.**

Prin Ordonanta din data de 04.11.2007, pronuntata de Ministerul Public, Parchetul de pe langa Judecatoria X in dosar nr.X/2007, mentinuta prin Rezolutia din X.2007 pronuntata de Ministerul Public – Parchetul de pe langa Judecatoria X in dosar nr.X/2007 s-a constatat ca **“prejudiciul cauzat prin neinregistrarea unor venituri si cheltuieli este in valoare de X lei, suma care a fost si achitata in cursul urmaririi penale si s-a stabilit ca acest aspect a fost posibil datorita inregistrarii unor documente de pe o luna pe alta, omisiuni de calcul sau inregistrarii de doua ori a unor documente.”**

Ca urmare a celor constatate, prin ordonanta mai sus mentionata s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala si aplicarea unei sanctiuni cu caracter administrativ in temeiul art.10 lit.b¹ din Codul de procedura penala.

Prin Sentinta penala nr.X.2008 pronuntata de Judecatoria X, in dosar nr.X/2008, ramasa definitiva prin Decizia penala nr.X2008 pronuntata de Tribunalul X-Sectia penala in acelasi dosar, a fost respinsa plangerea formulata de catre Directia generala a finantelor publice X impotriva rezolutiei din X.2007 emisa de Prim Procuror al Parchetului de pe langa Judecatoria X in dosar nr.X/2007 si totodata, a fost mentinuta Ordonanta nr.X/2007 a Parchetului de pe langa Judecatoria X.

Prin Decizia penala nr.X.2008, Tribunalul X –Sectia penala s-a retinut ca **“din concluziile expertizei rezulta un prejudiciu de X lei, care a fost achitat de faptuitor in mod corect, in cauza s-a facut aplicarea art.10 alin.1 teza III din Legea nr.241/2005, privind prevenirea si combaterea evaziunii fiscale in sensul scoaterii de sub urmarire penala a faptuitorului si aplicarea unei amenzi administrative.”**

Prin adresa nr.X.2007 a Directiei generale a finantelor publice X inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X.2009, organele de inspectie fiscala precizeaza ca **“toate sumele stabilite suplimentar in urma inspectiei fiscale, inclusiv cele rezultate din aspectele cuprinse in procesul verbal , au fost achitate de catre SC X SRL.”**

In drept, potrivit art.214(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare:

“(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Aceste prevederi legale se coroboreaza cu prevederile art.415(1), “Hotarâri executorii” din Codul de procedura penala, care precizeaza :

“ Hotărârile instanțelor penale devin executorii la data când au rămas definitive.”

Asa cum rezulta din adresele Directiei generale a finantelor publice X nr. X.2007 si nr.X.2008, anexate la dosarul cauzei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala-Directia generala a finantelor publice X s-a constituit parte civila pentru suma totala de X lei reprezentand: taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, majorari de intarziere aferente TVA in suma de X lei, impozit pe profit in suma de X lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei, stabilita in sarcina societatii prin Decizia de impunere nr.X.2007 emisa de Directia generala a finantelor publice X, contestata de societate.

Totodata, asa cum rezulta din situatia de fapt retinuta mai sus, prin Sentinta penala nr.X.2008, pronuntata in dosar nr.X/2008, ramasa definitiva prin Decizia penala nr.X.2008 pronuntata de Tribunalul X-Sectia penala in acelasi dosar, instanta a retinut ca prejudiciul cauzat bugetului de stat este in quantum de X lei si ca acest prejudiciu a fost recuperat in fazele procesuale ale urmaririi penale.

Conform raportului de expertiza contabila intocmit in dosar nr.X2007, transmis Directiei generale de solutionare a contestatiilor de catre Directia generala a finantelor publice X cu adresa nr.X.2008, prejudiciul in suma de X lei reprezinta impozit pe profit.

De asemenea, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a adresei nr. X.2007 catre Parchetul de pe langa Judecatoria X, Rezolutiei din X.2007 pronuntata de Prim Procuror la Parchetul de pe langa Judecatoria X si raportului de expertiza intocmit in dosar nr.X/2007 rezulta ca obiectul cercetarii penale ***l-au constituit faptele constatate in procesul verbal si nu constatarile din raportul de inspectie fiscala nr.3663/26.06.2007*** intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice X.

Prin adresa nr.X.2009 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X.2009, Directia finantelor publice X – Activitatea de inspectie fiscala a precizat ca obligatiile fiscale rezultate ca urmare a aspectelor consemnate in procesul verbal nr.X.2007 ***si care au facut obiectul sesizarii penale sunt in cuantum de X lei*** si reprezinta: impozit pe profit in suma de X lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei, TVA in suma de X lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de X lei.

De asemenea, prin aceeași adresa, Directia generala a finantelor publice X precizeaza ca obligatiile fiscale care ***nu au facut obiectul sesizarii penale sunt in cuantum de X lei*** si reprezinta : impozit pe profit in suma de X lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit X lei, TVA in suma de X lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de X lei.

Din analiza raportului de expertiza intocmit in dosar nr.X/2007 ***rezulta*** ca expertul s-a pronuntat fata de prejudiciul constatat prin procesul verbal nr.X.2007 in suma de X lei si nu in raport de prejudiciul constatat prin raportul de inspectie fiscala, astfel ca pe parcursul cercetarii penale au fost depuse probe si documente doar pentru justificarea acestei sume.

In consecinta, se retine faptul ca in cadrul procesului penal, pentru solutionarea laturii civile partile au avut posibilitatea sa propuna probe, sa sustina cauza, doar pentru suma ***de X lei*** reprezentand: impozit pe profit in suma de X lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei, TVA in suma de X lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de X lei, astfel incat investirea Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor cu solutionarea pe fond a contestatiei pentru aceasta suma ar constitui o reluare a aspectelor pe latura fiscala, care au facut obiectul judecatii laturii civile din cadrul procesului penal, hotararea instantei pe latura civila fiind opozabila Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

Avand in vedere faptul ca instanta judecatoreasca s-a pronuntat pe latura civila in cadrul procesului penala in ceea ce priveste suma de X lei, mentionata mai sus, solutie ramasa definitiva si avand in vedere si prevederile pct.107.1 lit.g) din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a

Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:[...]

*g) ordonanța procurorului, încheierea sau **dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte în cazul amenzilor, al cheltuielilor judiciare și al altor creanțe fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească”***

decizia instantei judecatoresti este titlu de creanta si poate fi pusa in executare.

In aceste conditii, se retine ca urmare a hotararii dispuse in cauza de instanta, respectiv Decizia penala nr.X2008 a Tribunalului X, definitiva, prin care s-a respins recursul declarat de Directia generala a finantelor publice X impotriva Sentintei penale nr.X.2008 a Judecatoriei X, pronuntata in dosarul nr.X/2008, pentru suma de X lei reprezentand: impozit pe profit in suma de X lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei, TVA in suma de X lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de X lei, **contestatia nu mai are obiect**, in sensul ca instanta penala a solutionat cu caracter definitiv latura civila cu privire la prejudiciul cauzat bugetului de stat.

In consecinta, avand in vedere Decizia penala nr.X.2008 a Tribunalului X, definitive, precum si prevederile pct.12.1, lit.c din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia :

“ 12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:[...]

c) fiind fără obiect, [...]dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;

urmeaza a se respinge ca fara obiect contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.**, pentru suma de X lei, Directia generala de solutionare a contestatiilor luand act de solutia pronuntata de instanta judecatoreasca.

Totodata, pe cale de consecinta, se va anula partial Decizia de impunere nr.X.2007 emisa de Directia generala a finantelor publice X – Activitatea de control fiscal, pentru suma de **X lei** reprezentand diferenta intre suma de X lei, reprezentand prejudiciul constatat de organele de inspectie fiscala si care a facut obiectul cercetarilor penale si **suma de X lei reprezentand prejudiciul retinut de instanta judecatoreasca**, urmand ca organele fiscale sa stinga obligatiile fiscale evidentiata in fisa pe

platitor, pentru care s-a pronunțat instanța în sensul că nu mai sunt datorate.

2.Referitor la suma de X lei reprezentand impozit pe profit in suma de X lei, majorarile de intarziere in suma de X lei aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata in suma de 30.333 lei si majorari de intarziere in suma de X lei -Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza aceste obligatii fiscale in conditiile in care contestatoarea nu isi motiveaza contestatia pe temei de drept.

In fapt, potrivit adresei nr.X.2009 a Direcției generale a finanțelor publice X-Activitatea de inspectie fiscala suma de X lei reprezentand impozit pe profit in suma de X lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei stabilite prin Decizia de impunere nr.X.2007 intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr.X.2007 sunt obligatii fiscale care nu au facut obiectul dosarului penal si pentru care instanța nu s-a pronunțat pe latura civila.

Asa cum rezulta din „Situatia taxei pe valoarea adaugata stabilita in urma controlului fara sumele cuprinse in PV nr.X.2007”, „Situatia impozitului pe profit stabilit suplimentar fara aspecte PV nr.X.2007” precum si punctul II al prezentei decizii procesul verbal nr.X.2007 si raportul de inspectie fiscala nr.X.2007, diferenta de X lei a fost stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala tinand cont de sumele declarate de societate in perioada supusa verificarii precum si de urmatoarele diferente stabilite suplimentar prin raportul de inspectie fiscala nr.X.2007 reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata colectata cu semnul minus inregistrata de doua ori in jurnalul de vanzari, taxa pe valoarea adaugata stornata din evidenta contabila fara document justificativ, taxa pe valoarea adaugata colectata eronat de agentul economic, TVA colectata inregistrata in balanta de verificare in plus fata de totalul din jurnalul de vanzari, taxa pe valoarea adaugata inregistrata in jurnalul de vanzari si nepreluata in balanta de verificare, taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala ca urmare a neaplicarii de catre societate a masurilor de simplificare

- taxa pe valoarea adaugata nedeductibila fiscal reprezentand TVA dedusa de pe facturile emise de o societate neplatitoare de TVA si TVA inregistrata de doua ori in jurnalul de cumparari.

- cheltuieli nedeductibile fiscale reprezentand cheltuieli cu impozitul pe profit si accesorii stabilite suplimentar prin raportul de

inspectie fiscala anterior, cheltuieli inregistrate in rulajul contului 623 « Cheltuieli privind protocolul» peste limita legala, cheltuieli cu sponsorizarea inregistrate in luna X2005 de care societatea nu a tinut cont la calculul profitului impozabil, cheltuieli cu impozite, taxe si accesorii stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala si inregistrate in evidenta contabila in lunile X si X 2005, cheltuieli cu majorari si penalitati aferente impozitelor si taxelor datorate, inregistrate in evidenta contabila in lunile X si X 2006, cheltuieli cu impozitul pe profit aferent anului 2005 inregistrat in contul 635 in luna X 2006.

-venituri stabilite suplimentar reprezentand venituri facturate si neinregistrate de societate, venituri stornate din rulajul contului 704 « Venituri din lucrari executate si servicii prestate» fara document justificativ, venituri inregistrate in jurnalul de vanzari conform facturilor emise, dar nepreluata si in balanta de verificare.

Societatea contesta suma totala de X lei reprezentand: taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, majorari de intarziere aferente TVA in suma de X lei, impozit pe profit in suma de X lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de X lei stabilita suplimentar prin Decizia de impunere nr.X.2007 din care pentru suma de X lei reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesoriiile aferente s-a pronuntat instanta penala asa cum s-a aratat la cap.III pct.1 din prezenta decizie iar pentru diferenta de X lei reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata si accesoriiile aferente, contestatoarea nu isi motiveaza contestatia "in fapt si in drept" .

In drept, art. 206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;***
- d) dovezile pe care se întemeiază;"***

coroborat cu pct.12.1 lit.b din Ordinul Presedintelui A.N.A.F nr.519/2005 care prevede:

"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;" organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta suma.

Avand in vedere prevederile legale citate precum si faptul ca societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept si nici dovezile pentru care intelege sa conteste **impozitul pe profit in suma de X lei si taxa pe**

valoarea adaugata in suma de X lei, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata si nemotivata.

Referitor la majorarile de intarziere in suma de X lei aferente impozitului pe profit in suma de X lei si majorarile de intarziere in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere aferente debitului in suma de **X lei** reprezentand impozit pe profit si aferente debitului in suma de **X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata este o masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

Asa cum s-a retinut la pct. III.2, din decizie, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul in suma de **X lei** reprezentand impozit pe profit si debitul in suma de **X lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta datoreaza pe cale de consecinta **si majorarile de intarziere in suma de X lei aferente impozitului pe profit precum si majorarile de intarziere in suma de 9.327 aferente taxei pe valoarea adaugata.**

3.Referitor la suma totala de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si majorari de intarziere in suma de X lei aferente taxei pe valoarea adaugata—*Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor* *daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal in sarcina societatii obligatia platii taxei pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie inscrisa in factura nr.X.2005 in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei rezulta inregistrarea corecta a acestei operatiuni.*

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr.X.2007 s-a calculat in sarcina societatii obligatia platii sumei de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata cu semnul minus de SC X SRL aferenta garantiei de buna executie acordata catre SC XSRL prin factura nr. X.2005 intrucat organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta suma a diminuat taxa inscrisa in factura mentionata si in jurnalul de vanzari fiind inregistrata inca o data ca TVA aferenta garantiei prin nota contabila 4427«TVA colectata» = 4428 «TVA neexigibila».

Prin contestatie, societatea sustine ca suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta facturii nr.X.2005 nu a fost inregistrata concomitent prin nota contabila separata, anexand in sustinere copia facturii nr.X.2005, copia jurnalului de vanzari aferent lunii 2005 si nota contabila 14 pagina 1 si 2.

In drept, potrivit art.134 alin.(1) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in forma aplicabila la data de 01.01.2005:

“ (1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.[...]

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Iar la art.135 alin (6) din același act normative se precizează:

“ Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă sumelor constituite drept garanție pentru acoperirea eventualelor reclamații privind calitatea lucrărilor de construcții-montaj ia naștere la data încheierii procesului-verbal de recepție definitivă sau, după caz, la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia.”

Potrivit Deciziei nr.6/2004 a Comisiei fiscale centrale privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin Ordinul nr. 1561 din 19 octombrie 2004 pentru aprobarea [Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 6/2004](#), anexa nr.1, pct.2:

“(1) Prevederile [...] [art. 135](#) alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal **sunt aplicabile numai în situația în care garanțiile de bună execuție sunt evidențiate distinct în facturi fiscale, respectiv sunt reținute din contravaloarea lucrărilor prestate.**

(2) Exemplu de evidențiere în contabilitate a acestor operațiuni, în situația în care contravaloarea lucrărilor executate conform situației de lucrări este de 1.000.000 de lei, iar garanția de bună execuție este de 5%, conform contractului, fiind reținută din contravaloarea lucrărilor pe factura fiscală.

A. La constructor

a) La emiterea facturii fiscale pentru situația de lucrări:

411 = % X lei

704 X lei

4427 X

și concomitent:

267 = 411 X

4427 = X ”

Potrivit Deciziei nr.6/2004 a Comisiei Fiscale Centrale, la emiterea facturii fiscale nr.X.2005, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1561 din 19 octombrie 2004 societatea avea obligația

de a efectua urmatoarele inregistrari contabile la emiterea catre SC X SRL a facturii fiscale nr. X.2005:

411 "Clienti" = %	X lei
704 "Venituri din lucrari executate" si servicii prestate	X lei
4427 "TVA colectata"	X lei
și concomitent:	
267 "Creante immobilizate" = 411 "Clienti"	X lei
4427 "TVA colectata" = 4428 "TVA neexigibila"	X lei

Din analiza notei contabile nr.14 pag.1 si 2 precum si a jurnalului de vanzari intocmit de societate pentru perioada 01.06.2005-30.06.2005 rezulta ca societatea a inregistrat in creditul contului 4427 "TVA colectata" suma de X lei care reprezinta totalul taxei pe valoarea adaugata colectata in luna X 2005, conform jurnalului de vanzari aferent lunii X 2005. In cuprinsul acestui jurnal la pozitia 7 a fost evidentiata factura fiscala nr.X.2005 emisa catre SC X SRL cu taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de X lei reprezentand diferenta intre suma de X lei reprezentand contravaloarea lucrarilor efectuate la magazinul XX conform situatiei de lucrari nr.3 si suma de X lei reprezentand valoarea taxei pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie. De asemenea, prin aceeași nota contabila, societatea a creditat contul 4427 "TVA colectata" si cu suma de X lei reprezentand valoarea taxei pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie si a efectuat inregistrarea:

4427 "TVA colectata" = 4428 "TVA neexigibila" X lei

In concluzie, se retine ca operatiunea de evidentiere a taxei pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie in suma de X lei a fost efectuata in conformitate cu Decizia nr.6/2004 a Comisiei Fiscale Centrale aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1561 din 19 octombrie 2004.

Mai mult, se retine faptul ca si prin adresa nr.X.2009 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X.2009, Directia generala a finantelor publice X propune admiterea contestatiei pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie inscrisa in factura nr.X.2005 emisa catre SC X SRL.

Pe cale de consecinta se va admite contestatia formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr.X.2007 pentru suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie inscrisa in factura fiscala nr.X.2005.

Prin adresa nr.X.2009 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X.2009, Directia generala a finantelor publice X-Activitatea de inspectie fiscala a comunicat ca accesoriile

aferente sumei de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiei de buna executie acordata catre SC XX SRL sunt in cuantum de X lei si reprezinta majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei.

Avand in vedere faptul ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept “**accessorium sequitur principale**”, iar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei a fost admisa contestatia formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr.X2007, se va admite contestatia societatii si pentru suma de **X lei** reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.214 alin.(4) si art.206 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.415 alin.(1) din Codul de procedura penala, pct.12.1 lit.c) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, Ordinul ministrului finantelor publice nr.1561/2004, se

DECIDE

1. Respingerea ca fara obiect a contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr.X.2007 emisa de Directia generala a finantelor publice X pentru suma totala de **X lei** reprezentand:

- **X lei** - taxa pe valoarea adaugata;
- **X lei** – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- **X lei** - impozit pe profit;
- **X lei** – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

luandu-se act de solutia pronuntata pe latura civila prin Decizia penala nr.X.2008 a Tribunalului X, definitiva si, pe cale de consecinta, anulara partiala a Deciziei de impunere nr.X.2007 pentru suma de X lei reprezentand diferenta intre suma de X lei, reprezentand prejudiciul constatat de organele de inspectie fiscala si care a facut obiectul cercetarilor penale si suma de X lei reprezentand prejudiciul retinut de instanta judecatoreasca.

2. Respingerea ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr.X/2007 emisa de Directia generala a finantelor publice X pentru suma totala de **X lei reprezentand**

- **X lei** - taxa pe valoarea adaugata;
- **X lei**- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- **X lei** - impozit pe profit;
- **X lei** – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;

3. Admiterea contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr.X.2007 emisa de Directia generala a finantelor publice X pentru suma de **X lei** reprezentand:

- **X lei** -taxa pe valoarea adaugata
- **X lei** –majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- **X lei** –penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X sau la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR GENERAL

X

DIRECTOR GENERAL ADJUNCT

X

Sef serviciuX

Consilier: X

Consilier juridic: X