

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

DECIZIA nr.72/29.03.2007

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice O1 - Activitatea de Inspecție Fiscala Persoane Juridice, cu privire la contestatia formulata de S.C. X SA O1.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 24.11.2006 emisa de Administratia Finantelor Publice O1 - Activitatea de Inspecție Fiscala Persoane Juridice in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 22.11.2006, privind impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, penalitati aferente impozitului pe profit, impozit pe veniturile microintreprinderilor, majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor, taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa la Agentia Nationala de Administrare Fiscala in data de 21.12.2006, cu adresa din 27.12.2006 fiind remisa organului emitent al actului administrativ fiscal contestat, in vederea constituirii dosarului contestatiei, in conformitate cu pct.3.4 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005. Avand in vedere data depunerii contestatiei, respectiv 21.12.2006, dupa cum s-a aratat, precum si data emiterii deciziei de impunere, respectiv 24.11.2006, contestatia a fost formulata in termenul prevazut de art.177 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.176, art.177 alin.1 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. Prin contestatia formulata societatea considera nelegale o serie de constatari, aratand urmatoarele:

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor:

Incepand cu data de 1.01.2001, societatea a optat pentru plata unui impozit aplicat pe veniturile persoanelor juridice din categoria microintreprinderilor.

SC X SA considera eronat incadrarea in categoria veniturilor sale a unor incasari de care n-a beneficiat.

Astfel, societatea arata ca organul de inspectie fiscala a incadrat in categoria veniturilor unele sume incasate de SC X SA de la SC A SRL, pe care le-a virat societatii comerciale B SRL, dat fiind contractul de locatie de gestiune incheiat la 4.07.1996, iar in mod normal contractul de inchiriere trebuia sa se incheie intre SC A SRL si SC B SRL, care detinea spatiile respective in locatie de gestiune si care avea dreptul sa le subinchirieze.

Cele trei parti SC X SA in calitate de proprietar, SC B SRL in calitate de locator si SC A SRL in calitate de chirias, au convenit modul de decontare a chiriei, astfel: SC X SA emite factura cu pretul inchirierii catre SC A SRL, SC A SRL vireaza cu ordin de plata valoarea facturii in contul SC X SA, SC B SRL emite factura catre SC X SA pentru incasarea chiriei cuvenite in cadrul contractului de locatie de gestiune iar SC X SA vireaza cu ordin de plata valoarea facturii primite de la SC B SRL.

Inregistrarea chiriilor in contabilitatea SC B SRL rezulta din registrele de vanzari si din registrele jurnal ale acestei societati.

Societatea se refera si la venituri din refacturarea utilitatilor, eronat incluse in baza impozabila, aratand ca organul de inspectie fiscala a stabilit inregistrarea pe venituri a cheltuielilor cu utilitatile platite de SC X SA.

In opinia societatii, nu este legal sa se inregistreze aceste sume in categoria veniturilor deoarece SC X SA nu este furnizor de utilitati, iar cheltuielile, desi deductibile fiscal, nu se pot inregistra de doua ori, ca "cheltuieli" o data pe baza facturilor de utilitati si o data pe baza refacturarii. Deasemenea, organul de control a incadrat la venituri toate sumele facturate de furnizorii de utilitati, fara sa scada consumul de utilitati al SC X SA.

Referitor la veniturile din vanzari de terenuri in anul 2003, societatea sustine ca avansurile incasate din vanzarea terenurilor in anul 2003 au fost luate in calculul veniturilor de doua ori, de catre organul de control, o data la incasarea avansului si o data la perfectarea contractelor de vanzare cumparare.

Terenurile vandute societatii comerciale C SRL au fost scazute de la venituri si inregistrate in contul 462 "Creditori", intrucât

aceasta societate nu a respectat clauzele contractuale, administratorul părăsind România timp de un an și jumătate. Promisiunea de vânzare a fost anulată prin hotărâre judecătorească, prezentată organelor de inspecție fiscală.

Sumele din vânzarea terenurilor, nu au fost folosite pentru creditarea altor firme, cum se menționează în raportul de inspecție fiscală, pagina 12.

Societatea precizează cuantumul veniturilor corect stabilite de organul de inspecție fiscală și însușite de SC X SA.

Referitor la impozitul pe profit, se arată că din analiza constatărilor controlului rezultă date eronate atât în stabilirea veniturilor cât și a cheltuielilor, astfel:

- venituri aferente spațiilor date în locație de gestiune în perioada 2001-2004, societății B SRL, conform contractului din data de 04.07.1996 și SC D SRL conform contractului din 2004;

- venituri din refacturarea utilităților, pentru recuperarea plății aferente consumului;

- venituri din vânzarea terenurilor, luate în calcul de organul de control de două ori.

- cheltuieli deductibile aferente utilităților refacturate - dublare de cheltuieli;

- cheltuieli nedeductibile, reprezentând veniturile din chirii pentru spațiile date în locație de gestiune.

În consecință, societatea consideră că nu a depășit baza de calcul pentru stabilirea impozitului pe venit și beneficiază pe toată perioada 2001-2004 de cota de 1,5% din totalul veniturilor, prevăzută de art.1 din Ordonanța Guvernului nr.24/2001, republicată.

Cu privire la veniturile din chirii, SC X SA arată, reluând, că le-a încasat în calitate de intermediar de la SC A SRL și le-a virat în contul SC B SRL și în anul 2004 în contul SC D 2002 SRL deoarece aceste spații le dăduse în locație de gestiune acestor societăți și anume: contractul de locație din 4.07.1996 încheiat cu SC B SRL și contractul de locație din 1.10.2004 încheiat cu SC D 2002 SRL. În aceste condiții chiria încasată de la SC A SRL revenea acestor societăți în contul contractelor de locație încheiate cu SC X SA.

Din această operațiune de intermediere SC X SA nu a avut nici un profit. Se arată că așa cum în mod corect au stabilit organele de control, contestatoarei îi revenea o cota de locație.

SC B SRL a înregistrat în conturile de venituri sumele din închirieri și le-a supus impozitării, așa cum reiese din registrele de vânzări și registrul jurnal al acestei societăți.

În consecință, se arată că organul de control în mod eronat a considerat aceste venituri, cheltuieli nedeductibile și a majorat profitul

impozabil, cheltuielile nedeductibile stabilite neincadrându-se în nici una din categoriile de cheltuieli prevăzute de art.9(7), lit c din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

SC X SA recunoaște ca la încheierea contractelor de închiriere nu s-a procedat conform dispozițiilor legale, în sensul că perfectarea contractelor de închiriere nu trebuia făcută cu proprietarul clădirii, deoarece acesta daduse spațiile în locație de gestiune ci între chiriașul SC A SRL și societățile B SRL și SC D 2002 SRL.

Contestatoarea consideră că organul de inspecție fiscală în mod eronat a procedat la includerea pe venituri a cheltuielilor cu utilitățile refacturate, întrucât "utilitățile" sunt cheltuieli. De asemenea, eronat le-a considerat cheltuieli deductibile, înregistrându-le de două ori pe cheltuieli și nu a scăzut din totalul facturilor de utilități, consumul propriu al SC X SA.

SC X SA arată că și-a însușit unele constatări ale controlului și anume: includerea pe veniturile fiecărui an, din perioada 2001-2004 a vânzărilor de terenuri; înregistrarea pe veniturile din locație, a locațiilor de gestiune nefacturate și nevirate de locatari.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Societatea consideră eronată stabilirea taxei pe valoarea adăugată nedeductibilă, aferenta facturilor de chirie primite pentru spațiile închiriate.

Se arată că organul de inspecție fiscală nu a efectuat o verificare încrucișată la cele două societăți, respectiv SC B SRL și SC D 2002 SRL pentru a stabili realitatea.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită ca nedeductibilă în anul 2004, aferenta cheltuielilor privind carburanți și taxa pe valoarea adăugată aferenta vânzării unor mijloace fixe sub prețul de achiziție, societatea le consideră corect calculate.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, contestatoarea arată:

În mod eronat a fost stabilită taxa pe valoarea adăugată colectată în anul 2003, aferenta sumelor încasate în avans pentru vânzările de terenuri conform prevederilor art.16(4) lit.b și c din Legea nr.345/2002 și art.134(5) lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare respectiv "încasarea contravalorii bunurilor și serviciilor înainte de efectuarea livrării sau prestării serviciilor", întrucât taxa pe valoarea adăugată aferenta sumelor încasate în avans a fost înregistrată în anul 2004 odată cu înregistrarea facturilor de vânzări terenuri, pe baza prețului din contractele de vânzare în care erau cuprinse și aceste avansuri.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată, aferenta promisiunilor de vânzare rămase definitive, conform art 16 alin.4 lit.b și c

din Legea nr.345/2002 si art.134(5) lit.b din Legea nr.571/2003, societatea considera eronate constatările organului de inspecție fiscală deoarece taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzării a fost de asemenea înregistrată în anul 2004, o dată cu înregistrarea facturilor de vânzări de terenuri, pe baza prețului din contractele de vânzare.

II. Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 22.11.2006 de Administrația Finanelor Publice O1 - Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Juridice, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere din 24.11.2006 contestată, s-au constatat, referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.01.2001-31.12.2004, următoarele:

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent perioadei 01.09.2001-31.12.2001:

În conformitate cu art.1 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.24/2001 societatea îndeplinea condițiile de încadrare în categoria microintreprinderilor pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001 -presta servicii, avea până la 9 salariați, venituri reprezentând echivalentul în lei a până la 100.000 euro în anul 2000 și capital integral privat.

În anul 2001 societatea a desfășurat activitatea de închiriere a spațiilor proprii. Începând cu luna septembrie 2001 societatea nu a mai înregistrat în totalitate în evidența contabilă facturile fiscale emise către clienți pentru chirie și respectiv pentru utilități, constatându-se diferențe de venituri neînregistrate în contabilitate, dar facturate terților. Facturile respective au fost întocmite în baza contractelor cu terții pentru închirieri de spații.

Ca urmare, s-au stabilit diferențe de venituri, impozabile cu cota de 1.5%, la care s-a stabilit o diferență de impozit. Pentru această diferență s-au calculat majorări de întârziere, calculate până la data de 15.10.2006 și penalități, calculate până la data de 31.12.2005.

Fata de cifra de afaceri evidențiată în bilanț, în urma verificării a rezultat o cifră de afaceri superioară. Ca urmare, în anul 2002 societatea nu se mai încadrează în categoria microintreprinderilor, neîndeplinind condiția referitoare la cifra de afaceri realizată în anul precedent, conform art.1 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.24/2001. Începând cu 01.01.2002, societatea este plătitoare de impozit pe profit.

Referitor la impozitul pe profit aferent perioadelor 01.01.2001-31.08.2001 și 01.01.2002-31.12.2004.

Veniturile facturate terților, aferente chiriilor și utilităților, nu au fost înregistrate în contabilitate, deși au fost emise acestora facturi în baza contractelor încheiate între părți.

Deasemenea, nu au fost înregistrate în contabilitate veniturile reprezentând contravaloarea locațiilor ce trebuiau facturate tenților conform contractelor privind locațiile de gestiune.

În conturile de cheltuieli nu au fost înregistrate în totalitate facturile fiscale primite pentru serviciile prestate de terți, energie electrică, apă, gaze. Astfel, s-au constatat diferențe de cheltuieli neînregistrate în contabilitate, conform art.4 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 cu modificările și completările ulterioare, din care unele sunt deductibile fiscal, respectiv utilitățile, altele considerate nedeductibile fiscal, respectiv chiriile facturate de terți pentru spațiile proprietatea societății.

Pentru perioada 01.01.2001-31.08.2001, în care societatea era plătitoare de impozit pe profit s-a constatat faptul că profitul brut realizat a fost utilizat de societate pentru acoperirea pierderii fiscale înregistrate la 31.12.2000, aceasta neconstituind impozit pe profit.

Organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.4(4) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 cu modificările și completările ulterioare, reprezentând facturi fiscale de chirie și utilități primite de la SC B SRL, cu care societatea nu are relații de închiriere, spațiul pentru care se facturează fiind proprietatea SC X SA.

Deasemenea organele de inspecție fiscală au procedat la reintregirea veniturilor cu veniturile realizate conform contractelor de locație de gestiune pe care societatea nu le-a înregistrat în evidența contabilă, conform prevederilor art.4(2) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, prin raportul de inspecție fiscală s-a stabilit o diferență de impozit pe profit aferentă perioadei 01.01.2001-31.08.2001, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în suma de 24.380 lei, calculate până la data de 15.10.2006 și penalități, calculate până la data de 31.12.2005.

În anul 2002, societatea s-a considerat plătitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor, în loc de impozit pe profit. Tot în acest an, nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din chiriile și utilități facturate.

S-a mai constatat neînregistrarea în venituri impozabile a sumei încasată în avans din perioadele precedente.

Totodată nu au fost înregistrate în contabilitate veniturile încasate din vânzarea de terenuri conform contractelor notariale. Aceste venituri au fost ulterior înregistrate în anul 2004- factura de vânzare fiind emisă inițial în februarie 2004 și rectificată în iulie 2004.

Pentru utilitățile facturate de terți organele de inspecție fiscală au reîntregit cheltuielile deductibile ale societății. S-au mai

reîntregit cheltuielile deductibile fiscal aferente acestei perioade cu suma reprezentind valoarea terenurilor vândute in anul respectiv

Organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibilitatea cheltuielilor aferente facturilor primite pentru chiria spatiilor proprii, conform prevederilor art.9(7) lit.s din Legea nr.414/2002 si art.4(4) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994.

Pentru impozitul pe profit stabilit, aferent perioadei 01.01.2001-31.08.2001, organele de inspectie fiscala au calculat majorări pana la data de 15.10.2006, si penalități pana la data de 31.12.2005.

In anul 2003, societatea s-a considerat eronat plătitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor. S-a constatat neinregistrarea in totalitate pe venituri a sumelor facturate terților pentru chirii conform contractelor in vigoare si a utilităților refacturate pentru spatiile inchiriate.

Totodată s-a constatat neinregistrarea in totalitate in venituri a sumelor reprezentind locația de gestiune, conform contractelor.

In anul 2003 societatea a vândut terenuri, conform contractelor notariale incheiate cu terții, a incasat contravaloarea acestora, dar nu le-a inregistrat in contabilitate in perioada la care se refera, astfel ca organele de inspectie fiscala au reintregit veniturile perioadei fiscale 2003.

Raspunsurile date la nota din 03.04.2006 au confirmat in luna iunie 2003 incasarea unor avansuri pentru terenuri, in baza contractului de vanzare-cumparare intre SC X SA si SC C SRL, avansuri in suma de 35.092 lei fara TVA, terenurile fiind ulterior vândute altor persoane iar suma respectiva fiind considerata de către organul fiscal venit excepțional in luna iunie 2003. Societatea a incasat avansuri pentru halele 1 si 2 aflate in orașul O2.

In luna august 2003, respectiv in data de 14.08.2003, societatea a încheiat doua promisiuni de vânzare de terenuri, autentificate notarial, prin care se recunoaște incasarea avansurilor pentru cumpărarea acestor terenuri. Avind in vedere ca terenurile au fost vândute altor persoane în data de 14.10.2003, in baza altor contracte notariale, organele de inspectie fiscala au considerat venituri excepționale sumele încasate, la care s-a colectat TVA. S-au reîntregit veniturile aferente trimestrului III 2003 conform art.7(1) din Legea nr.414/2002.

Toate aceste încasări au fost stabilite ca venituri excepționale realizate in anul 2003. Incasarea acestora nu s-a făcut prin conturile de disponibili in casa sau banca, ci au fost însușite de administratorul societății care apoi a dispus creditarea altor societăți cu aceste sume.

S-au reîntregit cheltuielile deductibile ale societății cu cheltuielile privind utilitățile facturate de terți și neinregistrate în contabilitate la capitolul cheltuieli. De asemenea, s-au reîntregit cheltuielile deductibile fiscal cu valoarea înscrisă în contabilitate a terenurilor vândute.

Conform Legii nr.414/2002, art.7 alin (7) lit s, cheltuielile neinregistrate în contabilitate, reprezentând chiria spațiilor proprietate, facturată de terți, s-au considerat cheltuieli nedeductibile. Din verificările în teren la prestatorii acestor servicii, respectiv SC B SRL și SC D 2002 SRL, s-a constatat că aceste societăți nu mai funcționează la sediul social declarat, neputând fi verificată veridicitatea acestor operațiuni.

S-au mai considerat nedeductibile fiscal conform art.7 alin.(7) lit.a din Legea nr.414/2002, cheltuielile cu impozitul pe venitul microîntreprinderilor, precum și majorările calculate la impozitele și taxele datorate bugetului de stat.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2003 o diferență de impozit pe profit, pentru care s-au calculat majorări, până la data de 15.10.2006, și penalități, până la data de 31.12.2005.

În anul 2004 societatea s-a comportat, de asemenea, ca plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, evidențiind impozit pe venit.

Organul de inspecție fiscală a procedat la calculul impozitului pe profit.

S-a constatat că societatea nu a înregistrat venituri din chirii și refacturare utilități în cursul anului 2004.

S-a mai stabilit suma cheltuielilor neinregistrate în contabilitate în anul 2004, parțial nedeductibile fiscal, conform art.21(4) lit.m din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de impozit pe profit stabilită s-au calculat majorări de întârziere, până la data de 15.10.2006 și penalități de întârziere, calculate până la data de 31.12.2005.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

În perioada verificată societatea a avut ca obiect principal de activitate închirieri de spații, operațiune impozabilă cu cota de 19% conform prevederilor art.17 lit.A din Ordonanța de urgență a Guvernului 17/2000. Începând cu 1.02.2003, această activitate a fost scutită de TVA, conform Legii 345/2002, art.9(2) lit.o și Legii nr.571/2003, art.141. Societatea a continuat să aplice în continuare regimul de taxare pentru contractele în derulare, organele de inspecție fiscală considerând că a optat tacit pentru facturarea cu TVA, conform art.22.1 (4) din Hotărârea Guvernului 598/2002 cu modificările și completările ulterioare.

S-au constatat diferențe atât la TVA deductibilă, cât și la TVA colectată, în perioada verificată.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă, diferențele au fost stabilite astfel:

-in baza art.18 lit.a din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, art.24 alin.2, lit.a din Legea nr.345/2002 și art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, s-a stabilit TVA nedeductibilă, aferentă facturilor de chirie primite pentru spațiile proprii;

-in conformitate cu prevederile pct.10.10 din Hotărârea Guvernului nr.401/2000, s-au stabilit diferențe la TVA deductibilă, aferente vânzării de mijloace fixe sub prețul de achiziție.

-conform art.145(3) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, s-au stabilit diferențe de TVA deductibilă, aferente cheltuielilor privind achiziționarea de carburanți înregistrate în anul 2004 fără ca societatea să dețină autoturisme.

Astfel față de TVA deductibilă evidențiată de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA deductibilă mai mică.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată, diferențele au fost stabilite astfel:

Organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe față de taxa pe valoarea adăugată colectată evidențiată de societate, după cum urmează: taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă avansurilor încasate pentru vânzarea de terenuri, conform prevederilor art.16(4) lit.b și c din Legea nr.345/2002 și art.134(5) lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare; taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă sumelor ce trebuiau facturate în baza contractelor de locație de gestiune, conform prevederilor art.2 lit.a din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000, art.4(1) lit.e din Legea nr.345/2002, art.126(1) și art.129(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare; taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă promisiunilor de vânzare a terenurilor, ramase definitive, conform art.16 alin.4 lit.b și c din Legea nr.345/2002 și art.134 alin.5 lit.b din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru înregistrarea cu întârziere a vânzării de terenuri, respectiv în anul 2004, în loc de 2002-2003, s-a colectat taxa pe valoarea adăugată în momentul vânzării, conform art.16 din Legea nr.345/2002, iar pentru perioada între momentul vânzării și cel al înregistrării în contabilitate au fost calculate majorări de întârziere și penalități.

În concluzie, față de taxa pe valoarea adăugată în suma de colectată de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată în suma mai mare.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.11.2006, care a stat la baza deciziei de impunere, a fost transmis Inspectoratului de Politie J1 - Politia Orasului O2, cu adresa din 28.11.2006.

Decizia de impunere din 24.11.2006 a fost emisa urmare adresei din 30.09.2005 a Inspectoratului de Politie J1 - Politia Orasului O2, prin care a fost transmis Administratiei Finantelor Publice O1 raportul de expertiza contabila intocmit in cauza.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

III.1. Referitor impozit pe profit; majorari de intarziere aferente impozitului pe profit; penalitati aferente impozitului pe profit; impozit pe veniturile microintreprinderilor; majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor; penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor; taxa pe valoarea adaugata; majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata; penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala poate solutiona pe fond contestatia, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au inaintat organelor de cercetare penala raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa decizia de impunere contestata.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.11.2006 de Administratia Finantelor Publice O1 - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice, urmare adresei din 30.09.2005 a Inspectoratului de Politie J1 - Politia Orasului O2, s-a efectuat verificarea impozitului pe profit, impozitului pe veniturile microintreprinderilor si taxei pe valoarea adaugata, constatandu-se neinregistrarea veniturilor din chirii facturate, inregistrarea facturilor de chirie si utilitati emise de SC B SRL si SC D 2002 SRL, fara ca acestea sa aiba relatii de inchiriere cu SC X SA, spatiul pentru care s-a facturat fiind proprietatea contestatoarei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat neinregistrarea in anul 2003 a veniturilor exceptionale realizate din vanzarea terenurilor, conform contractelor notariale incheiate cu tertii si a veniturilor exceptionale incasate cu titlu de avansuri pentru cumparare terenuri.

Cu adresa din 28.11.2006 Administratia Finantelor Publice O1 - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice a transmis Inspectoratului de Politie J1 - Politia Orasului O2 raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.11.2006, care a stat la baza deciziei de impunere contestate, avand in vedere prevederile art.106 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

De asemenea, prin adresele inregistrate in 15.06.2006 si 15.06.2006 organele de inspectie fiscala au comunicat Parchetului de pe langa Tribunalul O1 procesele verbale prin care s-a constatat faptul ca societatile comerciale B SRL si SC D 2002 SRL, mai sus mentionate, nu functioneaza la sediul social declarat, acestea neavand domiciliu fiscal, solicitand cercetarea sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art.9 lit.f din Legea nr.241/2005.

In drept, art.184 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă

"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor săvârșirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă; [...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]."

Inspectia fiscala s-a realizat urmare solicitarii Inspectoratului de Politie J1 - Politia Orasului O2, prin care se specifica faptul ca administratorul SC X SA este invinuit de savarsirea infractiunii de evaziune fiscala.

De asemenea, Parchetul de pe langa Tribunalul O1 a fost sesizat asupra nedeclararii domiciliului fiscal de catre cele doua societati mai sus mentionate, care au emis facturi de chirie fara ca SC X SA sa aiba cu acestea relatii de inchiriere.

Ca urmare, se retine ca intre stabilirea obligatiilor bugetare prin decizia de impunere din 24.11.2006 emisa in baza constatarilor din raportul de inspectie incheiat in data de 22.11.2006, contestate de SC X SA, si stabilirea caracterului infractional al aspectelor in cauza exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei in procedura administrativa, in speta ridicandu-se problema realitatii operatiunilor.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa, in speta ridicandu-se problema realitatii operatiunilor.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala, cu caracter definitiv, procedura administrativa va fi reluata in conditiile legii.

III.2. Referitor la cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal atacat, formulata in temeiul art.185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor se poate suspenda investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin adresa din 13.03.2007 inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala la 15.03.2007, S.C X SA a formulat cerere de suspendare a executarii actului atacat, in temeiul art.185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare la data depunerii contestatiei.

In drept, art.185 Suspendarea executarii actului administrativ fiscal din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel cum a fost modificat de art.1 pct.38 din Ordonanta Guvernului nr.35/26.07.2006:

"(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanta competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cautiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de până la 2.000 lei.[...]"

Totodata, la art.14 alin.1 si alin.2 din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, se prevede:

"(1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în conditiile art.7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instantei competente să dispună suspendarea executării actului administrativ până la pronuntarea instantei de fond.

(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgentă, cu citarea părților."

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii, cererea S.C X SA de suspendare a executarii actului atacat intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea cererii, competenta apartinand instantei judecatoresti.

Se retine, deasemenea, ca impotriva oricarui act de executare, respectiv impotriva somatiei din 28.12.2006 si a titlurilor executorii emise in data de 28.12.2006 se poate face contestatie potrivit art.169(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aceasta introducandu-se potrivit alin.4 al articolului mentionat, la instanta judecatoreasca competenta.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.184 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E

1.Suspendarea solutionarii cauzei pentru impozit pe profit; majorari de intarziere aferente impozitului pe profit; penalitati aferente impozitului pe profit; impozit pe veniturile microintreprinderilor; majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor; penalitati aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor; taxa pe valoarea adaugata; majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata; penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului organului de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie inaintat organului competent conform legii, pentru solutionarea cauzei in functie de rezolvarea laturii penale.

2. Constatatarea necompetentei materiale de solutionare, a Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor, pentru cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel O1, in termen de 6 luni de la comunicare.

