

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

DECIZIA nr. 200 / _____ 2005
privind contestatia depusa de
S.C. "N" S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice asupra contestatiei formulata de **S.C. "N" S.R.L.** impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de inspectie fiscala.

Contestatia are ca obiect suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe venitul microintreprinderilor;
- dobanzi aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor;
- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati aferente impozitului pe profit;
- impozit pe dividende;
- dobanzi aferente impozitului pe dividende;
- penalitati aferente impozitului pe dividende.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data primirii de catre societate a deciziei de impunere, precum si in raport de data inregistrarii contestatiei la Directia generala a finantelor publice Dolj.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 alin.(1) si art. 178 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. S.C. "N" S.R.L., contesta decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatii de control fiscal, precizand urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere stabilesc o baza impozabila suplimentara si un debit suplimentar aferent.

Organele de inspectie fiscala nu au precizat si cat a fost baza de impozitare nesuplimentara precum si debitul aferent acesteia, astfel, pentru a stabili obligatiile de plata organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa determine atat taxa pe valoarea adaugata deductibila (cont 4426 debit) cat si taxa pe valoarea adaugata colectata (cont 4427 credit) si in functie de cele doua conturi sa determine corect si legal taxa pe valoarea adaugata colectata (cont 4423 credit).

Se retine ca atat in procesul verbal cat si in raportul de inspectie fiscala nu exista baza de calcul ceruta de legislatia in domeniu cu privire la evolutia celor trei conturi mentionate anterior.

Prin urmare, societatea solicita "desfiintarea acestei acuzatii", avand in vedere faptul ca atat baza impozabila cat si debitul si accesoriile aferente stabilite nu au temei legal, precum si "reanalizarea si desfiintarea incadrarii in art.29 cap.b lit.a din Legea nr.345/2002 si art.145 pct.3 din Legea nr.571/2003 si aplicarea sanctiunilor contraventionale".

Societatea mentioneaza ca cele solicitate prin prezenta contestatie au la baza si faptul ca organele de inspectie fiscala nu precizeaza perioada supusa verificarii, daca societatea a mai fost verificata din punct de vedere fiscal, debitele stabilite anterior, precum si faptul ca verificarea a fost efectuata prin sondaj si nu s-a procedat la o verificare pe fond, incalcandu-se astfel prevederile art.16 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la impozitul pe venitul microintreprinderilor, organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere si prin raportul de inspectie fiscala, confunda baza suplimentara impozabila stabilita si

implicit debitul suplimentar cu obligatia stabilita de catre S.C. "N" S.R.L., asa cum reiese din balantele de verificare aferente anilor 2002 si 2003.

Prin urmare, societatea mentioneaza ca "afirmatiile" anterioare sunt incorecte si nelegale si implicit incadrarea in temeiul art.5 din Legea nr.87/1995 si art.156 lit.e din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal.

Referitor la impozitul pe profit, societatea solicita clarificarea bazei impozabile, a bazei suplimentare impozabile si implicit a impozitului pe profit, precum si a accesoriilor aferente celor doua baze de impozitare.

Totodata, societatea solicita desfiintarea incadrarii in prevederile art.5 din Legea nr.87/1995 si ale art.34 si art.35 din Legea nr.571/2003.

Referitor la impozitul pe dividende, societatea solicita clarificarea bazei impozabile nesuplimentare.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada iulie 2002 - noiembrie 2003, ianuarie 2004 si pana la data controlului, S.C. "N" S.R.L. a intocmit si depus numai decontul lunii decembrie 2003, fara a inscrie in acesta obligatiile datorate bugetului de stat aferente activitatii anterioare.

Cu privire la achizitiile de la S.C. "I" S.R.L., conform documentelor prezentate rezulta ca S.C. "N" S.R.L. ar fi achizitionat seminte de cereale, floarea soarelui si ingrasaminte chimice pentru care furnizorul a intocmit un numar de 11 facturi fiscale.

Urmare adresei Inspectoratului de politie judetean prin care s-a solicitat S.C. "D" S.A. sa confirme realitatea si legalitatea documentelor fiscale emise de catre S.C. "I" S.R.L. catre S.C. "N" S.R.L., din raspunsul primit a rezultat ca facturile fiscale si chitantele care au in scris la rubrica furnizor S.C. "I" S.R.L., nu apartin acestei societati, aceasta societate nu functioneaza la sediul in scris pe facturi precum si faptul ca S.C. "N" S.R.L. nu detine copii de pe documentele care sa ateste calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului, conform prevederilor art.29 lit.a din Legea nr.345/2002.

Fata de cele aratate anterior, a rezultat ca societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata precum si faptul ca a efectuat inregistrari inexacte in contabilitate, intrand astfel sub incidenta art.37 din Legea contabilitatii nr.82/1991.

Cu privire la achizițiile de bunuri de la S.C. "A" S.R.L., din verificările efectuate a rezultat ca facturile prin care S.C. "N" S.R.L. a achiziționat gulțen și germenii de porumb, nu au fost achiziționate de societatea furnizoare de la S.C. "V" S.A. persoana juridică autorizată să distribuie documente cu regim special, aceasta nu desfășoară activitate la sediul înscris în facturile fiscale iar din data de 01.12.2003 și până la data controlului nu a depus deconturi de taxă pe valoarea adăugată și declarații privind obligațiile la bugetul statului.

Fata de cele arătate anterior, a rezultat că societatea a dedus nejustificat taxă pe valoarea adăugată precum și faptul că a efectuat înregistrări inexacte în contabilitate, intrând astfel sub incidența art.37 din Legea contabilității nr.82/1991.

Totodată, pentru perioada iulie - decembrie 2004 în baza documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală a fost calculată taxă pe valoarea adăugată de plată.

Astfel organele de inspecție fiscală au stabilit că la data de 31.12.2004, S.C. "N" S.R.L. datorează bugetului de stat taxă pe valoarea adăugată de plată.

Pentru sumele datorate în perioada ianuarie 2003 - 30.06.2005, S.C. "N" S.R.L. datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, conform balanțelor de verificare întocmite la data de 30.06.2004 S.C. "N" S.R.L., datorează la bugetul statului impozit pe venitul microintreprinderilor aferent anilor 2002 și 2003.

S.C. "N" S.R.L., din martie 2002 și până la data controlului nu a declarat și nu a plătit impozitul pe venitul microintreprinderii, încălcând astfel prevederile art.5 din Legea nr.87/1994, art.156, lit.e din Legea nr.571/2003 și art.78, art.79 și art.80 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru nedeclararea și neplata în termen a impozitului pe veniturile microintreprinderilor, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere.

Referitor la impozitul pe profit, urmare a depășirii cifrei de afaceri la data de 31.12.2003, reprezentând echivalentul a 100.000 euro, stabilit de art.103 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, începând cu data de 01.01.2004 S.C. "N" S.R.L. este platitoare de impozit pe profit.

Astfel, pentru perioada aprilie 2004 și până la data controlului S.C. "N" S.R.L. nu a constituit, nu a declarat și nu a plătit impozit pe profit încălcând prevederile art.34 și art.35 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, art.5 din Legea nr.87/1994, art.78, art.79 și art.80 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca incepand cu data de 01.07.2004 si pana la data controlului, S.C. "N" S.R.L. nu a intocmit evidenta contabila incalcand astfel prevederile art.1, art.5 si art.22 din Legea contabilitatii nr.82/1991.

In consecinta, in urma controlului s-a stabilit ca societatea datoreaza impozit pe profit la data de 31.12.2004 pentru care datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere.

Referitor la impozitul pe dividende, conform documentelor de evidenta contabila intocmite de societate in perioada ianuarie - iunie 2004, S.C. "N" S.R.L. a platit catre actionari totala reprezentand dividende.

Totodata, societatea a inregistrat in evidenta contabila impozit pe dividende, fara insa sa declare si sa plateasca aceasta suma, incalcand astfel prevederile art.71 si art.99 din Legea nr.571/2003 si art.5 din Legea nr.87/1994, republicata.

Pentru neplata in termen a impozitului pe dividende, organele de inspectie fiscala au calculat daobanzi si penalitati de intarziere.

Raportul de inspectie fiscala a fost inaintat organelor de urmarire si cercetare penala.

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 sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente in impozitului pe profit, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de urmarire si cercetare penala cu privire la aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere, contestata.

In fapt, prin adresa Inspectoratului de politie judetean - Serviciul de investigare a fraudelor, in interesul solutionarii dosarului penal s-a solicitat efectuarea unei verificari financiar - contabile la S.C. "N" S.R.L. pentru perioada 01.12.2003 - 01.11.2004.

Ca urmare a suspiciunilor create in timpul controlului cu privire la legalitatea si realitatea operatiunilor economice efectuate de S.C. "N" S.R.L., precum si urmare adresei Inspectoratului de politie judetean Directia generala a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala a transmis Inspectoratului de politie judetean - Serviciul de investigare a fraudelor un exemplar din raportul de inspectie fiscala.

In drept, art. 183 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata precizeaza:

“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 săvârşirii unei infractiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;[...]”

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala incheiat de organele de control ale Directiei de control fiscal - Activitatea de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca in urma verificarii si avand in vedere adresele prin care Inspectoratul de politie judetean a solicitat societatilor autorizate sa distribuie documente cu regim special informatii referitoare la legalitatea si realitatea documentelor in cauza, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a achizitionat marfuri in baza unor facturi fiscale care desi sunt emise de societatile furnizoare, nu apartin acestora, aceste societati nu functioneaza la sediul inscris in facturi, societatea contestatoare nu detine copii de pe documentele legale care sa ateste calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorilor, precum si faptul ca diferenta de impozit pe profit a fost stabilita in baza documentelor prezentate de organele de politie si care nu s-au regasit inregistrate la societate.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

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 cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei pentru suma contestata reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.183 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza: [...] “ Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.

2. Referitor la suma reprezentand impozit pe venitul microintreprinderii, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceasta suma in conditiile in care aceasta a fost evidentiata de catre contestatoare, dar nu a fost declarata si achitata in termenele prevazute de actele normative in vigoare la data efectuării controlului.

In fapt, conform balantelor de verificare intocmite la data de 30.06.2004, societatea contestatoare datoreaza impozit pe veniturile microintreprinderilor aferent anilor 2002 si 2003.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca din martie 2002 si pana la data incheierii controlului, societatea nu a declarat si nu a platit impozitul pe venitul microintreprinderii.

In drept, art.8 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.24/2001, privind impunerea microintreprinderilor prevede:

“Plata impozitului se face în lei, trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor”.

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art.110 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Se retine faptul ca in sustinerea contestatiei, societatea nu prezinta argumente si documente din care sa rezulte ca impozitul pe venitul microintreprinderii calculat si evidentiat in balantele proprii de verificare, a fost achitat la bugetul statului.

Referitor la afirmatiile contestatoarei privind faptul ca organele de inspectie fiscala confunda baza suplimentara impozabila mentionata in decizia de impunere cu debitul suplimentar stabilit de catre S.C. "N" S.R.L. conform balantelor de verificare aferente anilor 2002 si 2003, se retine ca la art.8 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.24/2001, privind impunerea microintreprinderilor se precizeaza: **"Impozitul calculat conform dispozitiilor art. 5 se înscrie în formularul M.F. cod 14.13.01.01 "Declaratie privind obligatiile de plată la bugetul de stat", rândul 19 - "Impozit pe veniturile microîntreprinderilor"**.

Totodata, art.110 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza: **"Microîntreprinderile au obligatia de a depune, până la termenul de plată a impozitului, declaratia de impozit pe venit"**.

In consecinta, deoarece societatea nu a respectat prevederile legale mentionate anterior, respectiv din martie 2002 si pana la data incheierii controlului nu a declarat si nu a virat la bugetul de stat in termenele prevazute de lege, suma reprezentand impozit pe venitul microintreprinderii aferent anilor 2002 si 2003, contestatia societatii va a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la suma reprezentand impozit pe dividende, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceasta suma in conditiile in care aceasta a fost calculata si evidentiata de societate dar nu a fost declarata si achitata in termenele prevazute de actele normative in vigoare la data efectuarii controlului.

In fapt, in urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila fara insa sa declare si sa achite la bugetul statului, impozit pe dividende.

In drept, art.71 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

"[...] Obligatia calculării si retinerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite actionarilor sau asociatilor până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilantul contabil,

termenul de plată a impozitului pe dividende este până la data de 31 decembrie a anului respectiv”.

Totodata, art.99 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, precizeaza:

“Plătitorii de venituri, cu regim de retenere la sursă a impozitelor, sunt obligati să calculeze, să rețină și să vireze impozitul reținut la sursă și să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, până la data de 30 iunie a anului curent pentru anul expirat”.

În ceea ce privește baza de impozitare pentru care contestatoarea solicita clarificări, se reține faptul că aceasta sumă a fost stabilită pe baza evidenței contabile din care rezultă că societatea a calculat și înregistrat această sumă, organele de inspecție fiscală constatând că nu a fost achitată.

În consecință, deoarece societatea nu a respectat prevederile legale menționate anterior, respectiv nu a declarat și nu a virat la bugetul de stat în termenele prevăzute de lege, suma reprezentând impozit pe dividende, contestația societății va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

4) Referitor la suma, reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venitul microintreprinderii, penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderii, dobânzi aferente impozitului pe dividende și penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende, se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderii și impozitului pe dividende în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natură impozitului pe venitul microintreprinderii și respectiv debitul de natură impozitului pe dividende iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere, aceasta datorează și suma cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***“accessorium sequitur principalem”***, art.12, art.13 alin.(1) și art.14 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, precum și conform art.114, art.115 și art.120 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

5. Referitor la contestatia societatii formulata impotriva procesul verbal inregistrat sub acelasi numar si la aceeasi data cu raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere, se retine faptul ca potrivit art.175 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **“Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, [...].”**

Prin procesul verbal nu s-au calculat obligatii bugetare, ci s-au mentinut doar cele stabilite prin raportul de inspectie fiscala.

Procesul verbal incheiat in conformitate cu dispozitiile art.105 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are caracter de act premergator, constatarile sale fiind valorificate prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere si este o anexa a acesteia.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.175 si art.183 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, art.8 din Ordonanta Guvernului nr.24/2001, art.71, art.99 si art.110 din Legea nr.571/2003, republicata, art.12, art.13 si art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002, republicata, art.114, art.115 si art.120 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004, se:

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma contestata, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie

transmis organului competent pentru solutionarea cauzei potrivit dispozitiilor legale.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. "N" S.R.L. pentru sumele reprezentand impozit pe venitul microintreprinderii, dobanzi aferente impozitului pe venitul microintreprinderii, penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul microintreprinderii, impozit pe dividende, dobanzi aferente impozitului pe dividende si penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende.

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