

DECIZIA Nr. 79 din 19 octombrie 2005
privind solutionarea contestatiei formulată de
Societatea Comercială "...” S.A.
din municipiul..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Control Fiscal Prahova**, prin adresa nr. ... din 30 septembrie 2005 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../06 octombrie 2005, în legătură cu contestatia **S.C. "...” S.A.** formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. ...din 26 august 2005** emisă de A.C.F. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală** încheiat la data de **25 august 2005** de consilierii si inspector din cadrul A.C.F. Prahova, acte **comunicate** contribuabilului la data de **26 august 2005**.

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, prin adresa sus-mentionată, A.C.F. Prahova a transmis **Dosarul contestatiei** către Serviciul solutionare contestatii al D.G.F.P. Prahova.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 177 si ale art.179 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005), respectiv depunerea contestatiei Nr. .../23.09.2005 în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate, înregistrată la A.C.F. Prahova sub nr.../23 septembrie 2005, precum si încadrarea în **cuantumul de până la 500.000 lei (RON)** a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la **analiza contestatiei**.

Societatea Comercială "...” S.A. are sediul de afaceri în municipiul..., Str. ..., judetul Prahova, este înregistrată la Registrul Comertului Prahova sub nr. **J29/...** si are **codul unic de înregistrare ... cu atribut fiscal R**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de... lei (RON) – reprezentând **suma negativă cu optiune de rambursare a taxei pe valoarea adăugată** înscrisă în **Decontul** întocmit pentru luna **mai 2005**, pentru care organele de inspectie fiscală au concluzionat că societatea comercială **nu are drept la rambursare**.

De asemenea **se mai contestă si refuzul organelor de inspectie fiscală** de a determina starea de fapt fiscală pentru perioada supusă verificării, precum si **vicii de procedură privind desfășurarea inspectiei fiscale** consemnate în **Raportul** încheiat la data de 25 august 2005.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele:

"[...] Subsemnatul... în calitate de Director General al **S.C. ...[...]**, formulez următoarea **CONTESTATIE** în temeiul art. 174 din Codul de Procedură Fiscală împotriva

- **Raportului de Inspectie Fiscală** încheiat la data de 25.08.2005 înregistrat cu nr. .../26.08.2005;

- **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite de inspectia fiscală;**

- **Procesul verbal** înregistrat cu nr. ...la data de 25.08.2005.

Obiectul prezentei contestatii fiind:

1. **Nerambursarea TVA în sumă de... RON (... LEI)**

2. Nerespectarea prevederilor legale în vigoare ce trebuiau aplicate de organele fiscale conform Ordonanței nr.92/2003 republicată și HG.1050/2004 privind normele de aplicare a codului de procedură fiscală.

3. Refuzul organelor fiscale de a determina starea de fapt fiscală, respectiv administrarea mijloacelor de probă pertinente.

[...] Consemnările efectuate în referatul întocmit de contabilul șef și aprobat de directorul general privind unele aspecte înregistrate în modul de organizare și funcționare a contabilității societății ([...]) au fost reluate în procesul verbal de control ca o constatare "proprie" a inspectorilor care conduce în final la "imposibilitatea" echipei de control de a stabili contul de profit și pierdere aferent anului 2004 și implicit trimestrului I al anului 2005, nefiind îndeplinite prevederile art.91 din O.G.92/2003 republicată alin 1 și alin 2 lit.a.

[...] Se constată că Raportul de inspecție fiscală nu a respectat prevederile art.91 din codul de procedură fiscală alin.1 prin "stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora "invocând" la control că "nu se poate stabili nivelul cheltuielilor efectuate în scopul obținerii de venituri"

Noi considerăm că actul întocmit de organele de control are vicii de procedură iar motivele invocate de către acestea privind calcularea impozitelor și taxelor nu sunt pertinente, actul de control nerespectând Normele metodologice de aplicare a codului de procedură fiscală (art. 185).[...]."

II. – Din Raportul de inspecție fiscală încheiat la 25 august 2005 - anexă la Decizia de impunere Nr. ...din 26 august 2005 emisă de A.C.F. Ploiești, rezultă următoarele:

* - **Verificarea efectuată** de organele de control aparținând A.C.F. Prahova la **S.C. "... S.A.** în vederea **soluționării Decontului de T.V.A. cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative de... lei**, rezultată din decontul lunii mai 2005 - depus și înregistrat la A.F.P.M. ... sub nr.../27 iunie 2005, iar la A.C.F. Prahova sub nr. .../28 iunie 2005, a urmărit modul de calcul, evidențiere, declarare și plată a obligațiilor datorate bugetului general consolidat pentru perioada 1 iulie 2004 - 31 mai 2005.

Verificarea s-a concretizat prin **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 25 august 2005**, iar **obligațiile fiscale suplimentare** au fost comunicate prin **Decizia de impunere nr. .../26 august 2005**, acestea fiind contestate de societatea comercială.

* – La **CAPITOLUL II. Date despre contribuabil, pct. Referitor la inventarierea generală a patrimoniului conform prevederilor legale**; din acest Raport, pag., este consemnat:

"[...] Rezultatele verificărilor, privind modul de efectuare a inventarierii patrimoniului și valorificarea rezultatelor acesteia, sunt prezentate în Procesul-verbal numărul.../25.08.2005, care face parte integrantă din la Raportul de inspecție fiscală. [...]."

– La **CAPITOLUL III. Constatări fiscale, pct. III.1. Modul de calcul și evidențiere a impozitului pe profit aferent trim. III 2004 - trim. I 2005** din acest Raport, pag...., este consemnat:

"[...] În urma verificărilor efectuate prin sondaj, asupra documentelor de evidență primară și centralizatoare, la prezenta inspecție fiscală nu s-au putut stabili cauzele care au determinat pierderea contabilă în sumă de... mii lei, aspecte prezentate în Procesul-verbal numărul .../25.08.2005, care face parte integrantă din la Raportul de inspecție fiscală. [...]."

– La **CAPITOLUL III. Constatări fiscale, pct. III.2. Modul de calcul și evidențiere a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.11.2004 - 31.05.2005** din acest Raport, pag., este consemnat:

"[...] Rezultatele verificărilor efectuate privind taxa pe valoarea adăugată, sunt prezentate în Procesul-verbal numărul .../25.08.2005, care face parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală.

În actul de control menționat mai sus se concluzionează că pentru suma de... lei, societatea nu are drept de rambursare. [...]."

* - În **PROCESUL VERBAL încheiat la data de 25 August 2005**, organele de inspectie fiscală au consemnat:

“[...] CAPITOLUL III. Constatări

pag. ...: [...] Directorul S.C. ...S.A, d-nul..., a emis decizia de inventariere nr. .../30.11.2004, prin care a stabilit data de începere și încheiere a inventarierii generale a patrimoniului, respectiv 03.12.2004 - 08.12.2004.

pag. ...: [...] Din Nota întocmită în urma inventarierii la gestiunea ..., a rezultat că **documentele justificative (bonuri de consum, note de transfer...) nu se întocmesc în momentul efectuării operațiunilor, iar la Stația de asfalt nu se întocmesc rapoarte de producție, astfel încât producția de asfalt obținută, nu se înregistrează în evidenta contabilă în mod distinct.**

pag. ...: [...] Din cele prezentate rezultă că, **“gestionarul de la ... nu are evidenta reală a stocului factual din depozit și cu atât mai puțin nu cunoaște stocul scriptic cu care figurează în contabilitate, aceasta fiind consecința neîntocmirii evidentei tehnico-operative, cât și a circuitului defectuos al documentelor”** (anexa nr.A1).

pag. ...: [...] Conform celor prezentate la subcapitolul inventarierea patrimoniului, rezultă că **pentru diferențele constatate între stocul factual și cel scriptic au fost întocmite bonuri de consum pentru materii prime și materiale auxiliare în valoare de... lei (... lei la gestiunea... și... lei pentru celelalte gestiuni).**

Acestea au fost considerate de societate cheltuieli deductibile fiscal, contrar prevederilor art.21, pct.4, lit c, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: [...].

Influența fiscală a acestor operațiuni constă în majorarea nejustificată a cheltuielilor cu materiile prime și cu materialele auxiliare și implicit diminuarea profitului impozabil respectiv mărirea pierderii fiscale.

Totodată având în vedere modul defectuos de gestionare a materiilor prime și a materialelor auxiliare, **la control nu se poate stabili nivelul cheltuielilor efectuate în scopul obținerii de venituri.**

pag. ...: [...] **Ca urmare a celor prezentate mai sus, echipa de control nu a putut stabili realitatea și legalitatea operațiunilor economice efectuate de S.C. ... S.A.**

[...] Având în vedere că la inspectia fiscală nu s-a putut stabili rezultatul exercitiului financiar pentru anul 2004, nu se poate determina nici rezultatul trim. I 2005.

pag. ...: [...] Având în vedere art. 128 alin.(3), lit e) din Legea nr. 571/2003, [...], controlul a reținut că minusul de inventar în sumă de... lei constituie operațiune taxabilă conform prevederilor art.126, alin. (4), din același act normativ, pentru care trebuia calculată T.V.A. colectată în sumă de... lei (... lei x 19%).

pag. ...: [...] **Având în vedere deficiențele menționate, echipa de control nu a putut stabili cu exactitate valoarea T.V.A. colectată aferentă perioadei decembrie 2004-mai 2005.**

pag. ...: [...] Pentru perioada noiembrie 2004 - mai 2005, societatea a înregistrat sumă negativă a taxei pe valoarea adăugată de... lei, (anexa nr.3.1).

Având în vedere deficiențele constatate cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată și taxa pe valoarea adăugată deductibilă, la prezenta inspectie fiscală nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor economice efectuate de societate și nu s-a putut determina valoarea obligației S.C. ...S.A. către bugetul general consolidat, cu privire la T.V.A.

În urma verificărilor efectuate situația T.V.A. se prezintă astfel:

- T.V.A. de rambursat stabilită de societate lei;
- T.V.A. pentru care societatea nu are drept de rambursare lei; [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale, organul de soluționare a cauzei constată:

Prin contestația formulată, S.C. “...” S.A. **nu recunoaște diferența suplimentară de plată la T.V.A. în sumă de... lei (RON) stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr.... din 26 august 2005** emisă de A.C.F. Prahova.

În ceea ce privește **Raportul de inspectie fiscală din 25 august 2005**, precum și **Procesul-Verbal nr. .../25 august 2005** întocmit de organele de inspectie fiscală și care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../26.08.2005, societatea comercială contestatoare consideră că acestea contin **“vicii de procedură”**, fiind încălcate prevederile **art. 91** din **O.G.**

nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 24 iunie 2004 și **Normele de aplicare** ale acesteia aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**.

❖ – **Având în vedere obiectul contestației**, respectiv **diferența suplimentară de plată în sumă de... lei (RON)** stabilită la **taxa pe valoarea adăugată**, precum și **aspectele procedurale privind desfășurarea inspecției fiscale din 25 august 2005** sesizate de contestatoare, organul de soluționare a contestației constată:

- La **art. 84 și 91** din **O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată în 24.06.2004, se prevede:

“ARTICOLUL 84 - Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 42. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 42 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.

ARTICOLUL 91 - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale; [...].”

- La **pct. 91.4. și 91.5.** din **Normele metodologice** de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, se precizează:

“[...] 91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferentelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidentelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidente relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală.

91.5. Când organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, se vor menționa în actul de inspecție motivele de fapt și temeiul legal care au determinat folosirea estimării, precum și criteriile de estimare. [...].”

- Contrar celor stabilite prin prevederile legale mai sus citate, se constată faptul că **Decizia de impunere nr. .../26.08.2005 nu are menționată baza impozabilă stabilită suplimentar**, urmare celor consemnate în **Raportul de inspecție fiscală din 25 august 2005** și **Procesul-Verbal nr. .../25.08.2005, ci doar taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.**

Deși în cuprinsul **Raportului de inspecție fiscală din 25.08.2005** și al **Procesului-Verbal nr. .../25.08.2005** sunt prezentate **deficiențe privind atât modul de colectare a T.V.A., cât și modul de deducere a acestei taxe**, care ar genera **diferențe de T.V.A. de plată** în perioada supusă controlului, organele de inspecție fiscală **sustin în final că:**

“[...] nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor economice efectuate de societate și nu s-a putut determina valoarea obligației S.C. ...S.A. către bugetul general consolidat, cu privire la T.V.A.”

Concluzia soluționării Decontului de T.V.A. întocmit de S.C. “...” S.A. pentru luna **mai 2005 - cu sumă negativă solicitată la rambursare de... lei**, consemnată în **Raportul de inspecție fiscală din 25.08.2005, este aceea că societatea comercială nu are drept de rambursare.**

Deși organele de inspecție fiscală **au ca atribuții legale “[...] verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.”**, se constată că **acestea nu au fost îndeplinite și finalizate cu ocazia inspecției fiscale din 25 august 2005**, contestatoarea sesizând corect această stare de fapt.

Fată de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei consideră că **Decizia de impunere nr. .../26.08.2005 a fost emisă de A.C.F. Prahova fără respectarea prevederilor art. 84 din Codul de procedură fiscală**, republicat în 24.06.2004 - mai sus citat, **cât si în baza unui act de control incomplet, care nu stabileste obligatii fiscale suplimentare certe**, drept pentru care **această decizie urmează să fie desfiintată total**.

În această situație, **organul fiscal care a emis actul administrativ atacat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii de solutionare**, precum si prevederile **pct. 12.7. - 12.9.** din **Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, republicată** - aprobate prin **Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005** (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 893/06.10.2005).

În ceea ce privește **capătul de cerere din contestatie** privind stabilirea **rezultatului fiscal al perioadei supusă verificării** în cadrul obiectivului **"impozit pe profit"**, precizăm că Serviciul solutionare contestatii al D.G.F.P. Prahova **nu este competent în solutionarea acestuia**, deoarece prin **Raportul de inspectie fiscală din 25.08.2005** si **Procesul-Verbal nr. .../25.08.2005** **organele de control nu au stabilit obligatii de plată suplimentare la impozitul pe profit si nici nu a fost emisă de către A.C.F. Prahova decizie de impunere privind acest impozit.**

În această situație sunt aplicabile prevederile **art. 179 alin. (2)** din **Codul de procedură fiscală**, republicat în data de 26.09.2005, **coroborate** cu prevederile **pct. 5.4. lit. d)** din **Instructiunile** aprobate prin **Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005**, în sensul că **organul competent de solutionare este A.C.F. Prahova**, în calitatea de organ fiscal emitent al actului atacat.

IV. - Concluzionând analiza contestatiei formulată de S.C. "..." S.A. din ..., judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. ...din 26 august 2005, precum si împotriva Raportului de inspectie fiscală din 25 august 2005 încheiat de consilieri si inspector din cadrul Activității de Control Fiscal Prahova, **în conformitate cu prevederile alin. (3) al art. 186 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003** privind **Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, se

D E C I D E :

1. - Desfiintarea totală a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală Nr. ...din 26 august 2005 emisă de A.C.F. Prahova pentru suma totală de... lei (RON) reprezentând **taxă pe valoarea adăugată** pentru care organele de inspectie fiscală **nu au acordat dreptul de rambursare.**

Organul fiscal care a emis actul administrativ atacat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii de solutionare.

2. - În conformitate cu prevederile alin.(2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 si ale alin. (1) al art. 11 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (sase) luni de la data primirii acesteia - la instanta de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,