

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

**Directia Generala a Finantelor Publice Harghita**

**DECIZIA nr. 57 din 2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de

**Societatea comerciala X S.A.**

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita sub  
nr..../...2006

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin adresa nr. .../...2008, asupra cererii de reluarea procedurii administrative privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X S.A.**, cu sediul in ..., str. ..., nr. ..., judetul Harghita, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita sub nr..../....2006, solutionarea careia a fost suspendata prin Decizia nr..../...2006, in conformitate cu prevederile art.184 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.863/26.09.2005.

Impreuna ca cererea de reluare a procedurii administrative, inregistrata sub nr. .../...2008 la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, in dosarul cauzei a fost depusa Rezolutia Parchetului de pe langa Judecatoria ... din ...2007, Dosar nr.../2007, si Ordonanta Parchetului de pe langa Judecatoria ... din ...2008, dosar .../2008, prin care s-a respins plangerea formulata de petitionarul X impotriva rezolutiei in cauza. Din rezolutie se rezulta ca s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului Y, administrator la SC X SA, pentru comiterea infractiunilor de folosirea cu rea-credinta a bunurilor sau creditului... si evaziune fiscala, precum si neinceperea urmaririi penale pentru savarsirea infractiunilor de fals intelectual, abuz in serviciu contra intereselor persoanelor, abuz in serviciu contra intereselor publice, inselaciune, concurenta neloiala, evaziune fiscala, delapidare.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziilor de impunere nr..../...2005 emis de D.G.F.P. Harghita - Activitatea de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de ... **RON**, reprezentand:

- ... RON impozit pe profit;
- ... RON dobanzi aferente impozitului pe profit;

- ... RON penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

- ... RON taxa pe valoarea adaugata;
- ... RON dobanzi aferente TVA;
- ... RON penalitati de intarziere aferente TVA.

Contestatia se solutioneze potrivit procedurii administrativ jurisdictionale existenta la data depunerii contestatiei, astfel contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.863/26.09.2005.

Constatand ca au fost indeplinite dispozitiile art.175, art.179 (1) si art.177 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.863/26.09.2005, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa analizeze contestatia.

I. Prin contestatia inregistrata la Activitatea de control fiscal Harghita sub nr.../...2005, societatea solicita anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin deciziile de impunere nr.../...2005, invocand in sustinere urmatoarele motive:

**Privind aspectele procedurale** contestatia priveste atat modul de efectuare a controlului fiscal in ansamblu, cat si aprobarea pentru reverificare, fiindca amandoua contravin dispozitiilor codului de procedura fiscala.

Societatea contestatoare considera ca efectuarea controlului s-a dispus in mod ilegal, fiindca aceasta s-a initiat ca urmare a unei plangeri penale depuse de fostii asociati ai societatii, ori ordinea sesizarilor organelor de urmarire penala este tocmai inversa, facand referire la prevederile art. 105 (1) si art. 106 (3) din Codul de procedura fiscala, potrivit carora organele fiscale vor sesiza organele de urmarire penale, in acest caz decizia de impunere se poate emite dupa solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale.

Mentiunea din Cap. I al Raportului de inspectie fiscala intocmit cu privire la faptul ca acest control s-a facut ca urmare a adresei ANAF in baza caruia s-a inaintat plangere penala este nonsense, societatea considera ca in realitate a fost invers, si anume s-a inaintat plangere penala la un organ de urmarire penala, dupa care s-a emis o adresa de catre ANAF pentru efectuarea unui control in teritoriu, si astfel s-a ajuns la acest control, inasa total contrar prevederilor legale. Au fost incalcate prevederile art.98 din Codul de procedura fiscala privind Avizul de inspectie fiscala, respectiv prevederile art.99 din Codul de procedura fiscala privind comunicarea avizului.

Societatea contestatoare considera ca, daca s-a trecut la efectuarea inspectiei fiscale ca urmare a unei sesizari penale, inseamna ca organul de control urmeaza sa comunice organelor de urmarire penala rezultatul raportului de control fiscal, desi acest lucru nu este legal daca nu se constata indici ale savarsirii unor infractiuni.

Pentru aceste motive, organul de control fiscal trebuie sa comunice oficial societatii daca au fost sau nu sesizate organele de urmarire penala ca urmare a sesizarii primite pe cale inversa, fiindca in aceasta situatie nu trebuia sa intocmeasca Raport de inspectie fiscala, ci un proces-verbal, iar decizia de impunere trebuia sa o emita doar dupa definitivarea cercetarilor penale, conform art.105 si 106 din Codul de procedura fiscala.

Prin urmare, in lipsa avizului de inspectie fiscala societatea solicita anulara raportului, iar in urma comunicarii raspunsului privind sesizarea organelor de urmarire penala, solicita la fel si anulara deciziei de impunere fiindca oricum controlul s-a efectuat in baza unei sesizari penale, deci penalul tine loc si rezultatul activitatii de control fiscal, altfel s-ar obtine doua titluri, una de creanta in intelesul Codului de procedura fiscala, iar cealalta in materie penala, ceea ce este imposibil.

Societatea contestatoare formuleaza critici si impotriva modului in care s-a dispus reverificarea pentru perioada ...1999 - ...2001 pentru impozitul pe profit, in conditiile in care aceeasi perioada a mai fost verificata anterior, pentru urmatoarele motive:

- art.102 (3) din Codul de procedura fiscala prevede ca reverificarea unei anumite perioade se poate face, pe cale de exceptie, daca apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor;

- decizia de reverificare nr. .../...2005 emisa de directorul executiv adjunct al ACF Harghita nu este cunoscuta societatii, dar nici nu au fost invocate elemente noi fata de controalele anterioare care ar fi aparut ulterior si care sa fi justificat reverificarea;

- referatul nu a fost adus la cunostiinta societatii, cu atat mai mult nu au fost prezentate elementele noi care ar fi justificat reverificarea;

- toate documentele care au fost puse la dispozitia inspectorilor fiscali care au solicitat reverificarea au fost puse si la dispozitia inspectorilor care au efectuat prima verificare, fiind exclus orice element de noutate in documentele prezentate.

Astfel, au fost incalcate prevederile art.102 alin. 3) din Codul de procedura fiscala potrivit carora inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului.

In ce priveste **aspectele de fond** retinute in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nr.... din ...2005, in baza caruia s-a emis Decizia de impunere, societatea mentioneaza ca acele cheltuieli de transport care au fost evidentiata ca fara legatura cu activitatea desfasurata si care nu ar fi aferente realizarii veniturilor, nu sunt conforme cu realitatea fiindca organul de inspectie fiscala nu a avut in vedere Raportul de gestiune la cele trei statii, foile de transport si facturile emise, si din aceasta cauza s-a considerat ca unele din cheltuieli de transport nu ar avea legatura cu activitatea societatii.

Cat despre prestarea serviciilor catre o persoana juridica afiliata intotdeauna s-a avut in vedere pretul pietii, deci societatea si in consecinta nici bugetul general nu au fost prejudiciate.

In ce priveste taxa pe valoare adaugata, la fel daca s-ar fi avut in vedere datele din Raportul de gestiune la cele trei statii atunci s-ar fi observat ca TVA-ul este deductibil, aceasta fiind aferenta unor achizitii pentru nevoile firmei.

**II. Organele de control ale Directiei generale a finantelor publice Harghita - Activitatea de control fiscal prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ...2005 in urma unei *inspectie fiscala generala*, care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, au constatat urmatoarele:**

Perioada verificata a fost 01.01.1999 - 30.04.2003

Organele de inspectie fiscala au precizat ca inspectia fiscala a fost efectuata ca urmare a adresei Agentiei Nationale de Administrare Fiscala - Directia Generala de Inspectie Financiar-Fiscala nr. ... din ...2004, prin care s-a transmis plangerea penala formulata de domnii X si Z, in numele actionarilor SC X SA, impotriva numitului Y, fost administrator si director la aceasta societate.

Prin raportul de inspectie fiscala s-au mai precizat ca o parte din aspectele sesizate prin reclamatie a fost verificata de catre Garda Financiara - Sectia Harghita conform notei de constatare nr..../...2005. Ultimul control fiscal a cuprins perioada pana la ...2001, reverificarea perioadei 01.01.1999 - 30.04.2001 s-a efectuat in baza deciziei de reverificare nr..../...2005.

Obiectivul inspectiei fiscale a fost:

- verificarea cheltuielilor lipsite de credibilitate constatate de comisarii Garzii Financiare - sectia Harghita, inregistrate in baza facturilor fiscale emise in perioada martie 1999 - noiembrie 2002, enumerate in nota de constatare nr..../...2005;

- verificarea aspectului din reclamatie privind folosirea de catre pers. Y, in calitate de proprietar al SC Y SRL, in favoarea firmei

sale a cisternelor si masinilor din proprietatea SC X SA, precum si a marfurilor si creditelor bancare care au ajuns la firma lui si a caror situatie nu s-a clarificat in perioada 01.01.1999 - 31.03.2003.

Avand in vedere ca asociatul si administratorul SC X SRL pers. Y este si asociatul unic la SC Y SRL, organele de inspectie fiscala au verificat tranzactiile efectuate intre aceste doua societati comerciale, constatările cuprinse in raportul de inspectie fiscala, in mare parte, se bazeaza pe acest control incrucisat.

Din raportul de inspectie fiscala se rezulta doua aspecte importante, care au generat stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare, ambele se refera la decontarea c/val. transporturilor de marfa intre cele doua societati, respectiv SC X SA si SC Y SRL.

Un aspect este cand cu mijlocul de transport apartinand Societatii comerciale X SA au fost efectuate transporturi in favoarea SC Y SRL, fara sa factureze contravaloarea acestora si sa se inregistreze in contabilitate veniturile aferente. Aceste cazuri sunt aratate analitic in raportul de inspectie fiscala, la stabilirea veniturilor pe care trebuia sa factureze si sa inregistreze SC X SA s-a utilizat metoda compararii preturilor, conform art.22(2) din OG nr.70/1994, completat prin OUG nr.217/1999, folosind pretul transportului practicat pentru alte entitati independente de aceasta. Valorile astfel rezultate au constituit baza impozabila pentru stabilirea impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata colectata.

Al doilea aspect este cand SC Y SRL, pentru prestatii de transport efectuate in favoarea SC X SA, a facturat numarul total de kilometri parcursi de mijloacele de transport ale societatii, cu toate ca a emis facturi si catre alti beneficiari sau ca facturile nu contin nr.km, mijlocul de transport, ruta, data efectuării transportului. Cazurile sunt descrise in raportul de inspectie fiscala, suma acestor facturi a fost considerata ca cheltuieli nedeductibile fiscal, valorile acestora fiind stabilite prin estimare, care constituind si suma cu care s-a diminuat profitul impozabil, precum si baza pentru nedeductibilitatea taxei pe valoarea adaugata.

Au fost constatate si alte aspecte, dar care nu au influentat in mare masura stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare. Aceste aspecte sunt aratate in cuprinsul raportului de inspectie fiscala, cum ar fi, km mai putin facturati, neacceptarea cheltuielilor de protocol din punct de vedere fiscal, etc.

Se precizeaza ca organele de inspectie fiscala, in urma analizarii cheltuielilor constatate de comisarii Garzii financiare ca fiind lipsite de credibilitate, in majoritatea cazurilor nu au confirmat cele sesizate.

In concluzie, in urma inspectiei fiscale s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare, astfel:

- ... RON impozit pe profit pe anii 2000 - 2002;
- ... RON taxa pe valoarea adaugata pe anii 2000-2002;
- ... RON dobanzi si penalitati de intarziere.

Pentru sumele susmentionate au fost emise deciziile de impunere sub nr.../...2005.

Se precizeaza, ca raportul de inspectie fiscala a fost trimis Inspectoratului de Politie al Judetului Harghita - Serviciul de investigare a fraudelor, in urma solicitarii acestuia prin adresa nr.../...2005, in vederea definitivarii cercetarilor si a solutionarii a dosarului penal privind pe numitul Y - administrator la SC X SA.

III. SC X SA, cu cererea de reluare a procedurii administrative, a depus in dosarul cauzei Rezolutia Parchetului de pe langa Judecatoria ... din ...2007, Dosar nr.../2007, si Ordonanta Parchetului de pe langa Judecatoria ... din ...2008, dosar .../2008, prin care s-a respins plangerea formulata de petitionarul X impotriva rezolutiei in cauza.

Din rezolutie se rezulta ca s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului Y, administrator la SC X SA, pentru comiterea infractiunilor de folosirea cu rea-credinta a bunurilor sau creditului... si evaziune fiscala, precum si neinceperea urmaririi penale pentru savarsirea infractiunilor de fals intelectual, abuz in serviciu contra intereselor persoanelor, abuz in serviciu contra intereselor publice, inselaciune, concurenta neloiala, evaziune fiscala, delapidare, parchetul apreciand ca nu sunt intrunite elementele constitutive ale infractiunilor susmentionate.

Din cuprinsul rezolutiei se rezulta, ca in cauza penala a fost solicitata si efectuata expertiza contabila.

Organul de solutionare a contestatiei, prin adresa nr. .../...2008, a solicitat de la Parchetul de pe langa Judecatoria ... transmiterea raportului de expertiza in cauza, care a fost transmis, inregistrat la DGFP Harghita sub nr. .../...2008, din care se rezulta:

- SC Y SRL, in perioada 01.01.1999 - 30.11.2002, a livrat societatii comerciale X SA insemnate cantitati de motorina si benzina, in valoare totala de ... lei ROL, aplicand adaos comercial mai redus cu 1-2% fata de cele aplicate de producatori sau alte unitati din tara. Expertiza a concluzionat ca in urma acestor operatiuni SC Y a beneficiat de un venit aproximativ de ... lei ROL in dauna SC X SA. Aceste operatiuni de livrare au continuat si in luna decembrie 2002, cand s-a livrat motorina si benzina in valoare totala de ... lei ROL. Fiind descrisa si o livrare de motorina, la care expertiza nu a putut stabili daca operatiunea a fost reflectata la venituri si impozitata la TVA si impozit pe profit.

- cu privire la sumele incasate de SC Y de la SC X SA, reprezentand cheltuieli de transport, din examinarea acestora expertiza a stabilit ca SC Y SRL a emis facturi catre SC X SA pentru cheltuieli de transport in suma de ... lei ROL (... ron), precizand ca transporturile s-au efectuat fara acordul actionarilor contrar intereselor firmei X si nefiind documentate in mod credibil, propunand ca organul de cercetare sa clarifice daca aceste transporturi sunt reale si legale, iar in functie de constatari sa dispuna recuperarea integrala sau partiala a valorii de ... lei ROL. Totodata in expertiza se arata ca in activitatea de transport, in general, se realizeaza un profit de 5 - 6 %, ceea ce in cazul de fata atinge ... lei ROL (... RON).

Expertiza, din examinarea unor documente, a stabilit ca in cazul a ... facturi fiscale, reprezentand cheltuieli cu procurarea unor valori materiale sau prestari de servicii achitate in perioada 01.01.1999 - 30.11.2002, in valoare totala de ... lei ROL exista deficiente de forma si de fond din punct de vedere al legislatiei contabile, propunand, ca in cazul daca organul de cercetare va stabili ilegalitatea unor pozitii, recuperarea acestora de la cei vinovati.

In ce priveste aspectul privind transporturile efectuate de SC X SA in favoarea SC Y SRL, fara sa factureze contravaloarea acestora, din rezolutie se rezulta ca in anii 2000 si 2001 s-au efectuat transporturi de combustibil cu autovehiculele SC X SA pentru firma SC Y SRL, incheindu-se contracte de inchiriere, iar cele ... curse efectuate nu au fost facturate si nici achitate. Cu ocazia audierii la Parchet, invinuitul a depus copia facturii fiscale nr..../...2007 si copia O.P. nr..../...2007, prin care dovedeste ca a achitat c/val. transporturilor care nu au fost facturate, suma fiind de ... lei RON.

**IV.** Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei in raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare si de organul de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

***Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala a finantelor publice Harghita se poate pronunta asupra legalitatea obligatiilor fiscale suplimentare stabilite prin deciziile de impunere nr..../...2005, in conditiile in care din Rezolutia Parchetului de pe langa Judecatoria ... din ...2007 si din Raportul de expertiza efectuat in cauza dosarului nr. ... din ...2005 al Inspectoratului de Politie Harghita - Serviciul de investigare a fraudelor, rezulta o alta situatie de fapt decat cea constatata de catre organele de inspectie fiscala.***

**In fapt**, inspectia fiscala s-a efectuat in baza adresei Agentiei Nationale de Administrare Fiscala - Directia generala de inspectie financiar - fiscala nr.../...2004, prin care s-a transmis plangerea penala formulata de domnii X si Z, in numele actionarilor SC X SA, impotriva numitului Y, administrator si director la aceasta societate.

Din raportul de inspectie fiscala se rezulta doua aspecte importante, care au generat stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare, ambele se refera la decontarea c/val. transporturilor de marfa intre cele doua societati, respectiv SC X SA si SC Y SRL.

Un aspect este cand cu mijlocul de transport apartinand Societatii comerciale X SA au fost efectuate transporturi in favoarea SC Y SRL, fara sa factureze contravaloarea acestora si sa se inregistreze in contabilitate veniturile aferente. Aceste cazuri sunt aratate analitic in raportul de inspectie fiscala, la stabilirea veniturilor pe care trebuia sa factureze si sa inregistreze SC X SA s-a utilizat metoda compararii preturilor, conform art.22(2) din OG nr.70/1994, completat prin OUG nr.217/1999, folosind pretul transportului practicat pentru alte entitati independente de aceasta. Valorile astfel rezultate au constituit baza impozabila pentru stabilirea impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata colectata.

Al doilea aspect este cand SC Y SRL, pentru prestatii de transport efectuate in favoarea SC X SA, a facturat numarul total de kilometri parcursi de mijloacele de transport ale societatii, cu toate ca a emis facturi si catre alti beneficiari sau ca facturile nu contin nr.km, mijlocul de transport, ruta, data efectuarii transportului. Cazurile sunt descrise in raportul de inspectie fiscala, suma acestor facturi a fost considerata ca cheltuieli nedeductibile fiscal, valorile acestora fiind stabilite prin estimare, care constituind si suma cu care s-a diminuat profitul impozabil, precum si baza pentru nedeductibilitatea taxei pe valoarea adaugata.

O parte din aspectele sesizate prin reclamatie a fost verificata de catre Garda Financiara - Sectia Harghita conform notei de constatare nr.../...2005, prin care s-au constatat cheltuieli lipsite de credibilitate inregistrate in baza facturilor fiscale emise in perioada ... 1999 - ... 2002. Aceasta nota de constatare a stat la baza emiterii deciziei de reverificare nr.../...2005, pentru perioada ...1999 - ...2001.

Prin raportul de expertiza s-a stabilit ca SC X SA a fost pagubit prin operatiunile efectuate intre cele doua societati comerciale, respectiv SC Y SRL si SC X SA, concluzia expertizei fiind ca organul de cercetare sa clarifice daca operatiunile sunt reale si legale, iar in functie de constatari sa dispuna recuperarea integrala sau partiala a cheltuielilor nelegale de la cei vinovati.



Din rezolutia parchetului nu se rezulta daca cheltuielile in cauza au fost recuperate, fiind mentionat ca invinuitul a depus copia facturii fiscale nr.../...2007 si copia O.P. nr..../...2007, prin care dovedeste ca a achitat c/val. transporturilor care nu au fost facturate, suma fiind de ... lei RON.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit ca o parte din cheltuielile de transport facturate de SC Y SRL catre SC X SA sunt nereale, fiind considerate ca cheltuieli nedeductibile fiscal, valoarea acestora fiind stabilita prin estimare.

**In drept**, art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

***"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare."***

Avand in vedere cele retinute mai sus, precum si documentele aflate in dosarul cauzei, respectiv rezolutia parchetului si raportul de expertiza, organul de solutionare a contestatiei nu poate sa pronunta asupra obligatiilor fiscale suplimentare stabilite, se vor desfiinta deciziile de impunere nr.../...2005 pentru suma totala de ... **RON**, reprezentand:

- ... RON impozit pe profit;
- ... RON dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ... RON penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... RON taxa pe valoarea adaugata;
- ... RON dobanzi aferente TVA;
- ... RON penalitati de intarziere aferente TVA,

urmand ca alte organe de inspectie fiscala decat cele care au incheiat Deciziile de impunere contestate sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele precizate prin prezenta decizie precum si de documentele anexate in dosarul cauzei, respectiv rezolutia parchetului si raportul de expertiza.

Totodata, la reverificare, organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si argumente ale contestatoarei cu privire la aspectele procedurale, precum si materialul de cercetare si urmarire penala pentru a stabili daca operatiunile in cauza reprezinta aspecte fiscale sau despagubiri concluzionate de expertiza.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.214 alin.3 si art. 216 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE**

Desfiintarea deciziilor de impunere nr..../...2005 pentru suma totala de ... **RON**, reprezentand:

- ... RON impozit pe profit;
- ... RON dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ... RON penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... RON taxa pe valoarea adaugata;
- ... RON dobanzi aferente TVA;
- ... RON penalitati de intarziere aferente TVA,

urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele precizate prin prezenta decizie precum si de documentele anexate in dosarul cauzei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**