

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
Directia Generala a Finanțelor Publice  
a județului  
Biroul de soluționare a contestațiilor

**DECIZIA NR. / 2006**  
privind soluționarea contestației depuse de  
**S.C. A S.R.L.** cu sediul în ...,  
contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. ... a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal ..., prin adresa nr. ... / ..., cu privire la contestația formulată de S.C. A S.R.L., cu sediul în ... împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ... emisă ca urmare a Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de ... de către organele de specialitate din cadrul Activității de Control Fiscal..., contestație înregistrată la D.G.F.P.... sub nr. ... / ....

Contestația a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice... sub nr. ... / ..., constatându-se că aceasta a fost depusă în termenul legal stipulat la art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală.

Întrucât contestația nu a fost semnată de administratorul societății, după cum prevede art. 176 alin. (1) lit.e) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, ci de o terță persoană, în numele acestuia, fără a avea calitatea de reprezentant legal al agentului economic, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a solicitat lămuriri cu privire la calitatea semnatarului contestației, prin adresa nr. ... / ....

În termenul legal de 5 zile de la primirea adresei mai sus menționate, administratorul societății s-a prezentat la sediul D.G.F.P. ... și a semnat contestația, alăturat ștampilei unității, conform prevederilor legale.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de control ale ..., prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de ..., ale cărui concluzii au fost sintetizate prin Decizia de impunere nr. ... / ..., respectiv debitele stabilite suplimentar în sarcina petentei și accesoriile aferente acestora, debite în quantum de ... RON, reprezentând:

- ... RON - impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- ... RON - impozit pe profit;
- ... RON - T.V.A. colectat la vânzări;
- ... RON - T.V.A. înscris în facturile ....., ... și ..., pentru care nu s-a acordat drept de deducere.

Văzând că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice..., prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să analizeze dosarul contestației depuse.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele :

**I.** În contestația formulată de S.C. A S.R.L., cu sediul social în ...,se invocă următoarele:

Contestatoarea consideră că organele de control au stabilit obligații suplimentare la T.V.A. și impozit pe profit pentru sume care nu au fost încasate de societate, rezultând din rapoartele editate de casa de marcat că s-a înregistrat o eroare de tastare în casă.

Spre exemplificare, în data de 24.10.2005, sunt scoase două rapoarte zilnice, unul cu număr de ordine ..., în sumă totală de ... RON - nr. bon fiscal ..., și unul cu număr de ordine ...în sumă totală de ... RON - nr. bon fiscal ..., totalul acestor bonuri fiind de ... RON; ori valoarea stocului de marfă deținut în magazin nu atinge această valoare, fiind așadar imposibil ca volumul vânzărilor dintr-o zi să atingă o asemenea valoare.

Organele de control au stabilit doar pentru data de 24.10.2005 un T.V.A. suplimentar de ... RON și impozit pe profit suplimentar de ... RON.

Prin contestație se mai face mențiunea că societatea realizează în medie, lunar, încasări de ... RON, neavând posibilitatea de a încasa ... RON în luna octombrie 2005, așa cum au stabilit organele de inspecție fiscală prin actul atacat.

Totodată, organele de control au stabilit obligații suplimentare de plată către bugetul statului, prin anularea T.V.A. dedus aferent unor facturi emise de S.C. E S.A., S.C. F S.A. sau S.C. D S.A., pe motiv că acestea nu aveau menționat codul unic de înregistrare sau numărul ORC, cu toate că societatea contestatoare avea contract de furnizare cu cele trei societăți menționate, facturile fiind emise în baza acestor contracte.

Ca urmare a celor precizate, se solicită admiterea contestației formulate și anularea parțială a sumelor stabilite în sarcina societății prin Decizia de impunere nr. ....

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală întocmit în data de ... de către Activitatea de Control Fiscal din cadrul ..., ale cărui rezultate sunt sintetizate în

Decizia de impunere nr. ... / ..., organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 10-12, 17-19, 22-25 mai 2006, 20-30 iunie 2006, 5-28 iulie 2006 și a vizat perioada 01.01.2001 - 31.12.2005.

Obiectivul inspecției fiscale l-a constituit verificarea sumei negative a T.V.A., pentru care societatea și-a exprimat opțiunea de rambursare, prin decontul înregistrat la Administrația Finanțelor Publice... sub nr. ... / ... și la Serviciul control fiscal ...sub nr. .../ ....

Având în vedere deficiențele constatate cu ocazia inspecției fiscale parțiale, potrivit Legii nr. 158 / 2006 pentru modificarea O.G. nr. 92 / 2003 republicată, organul de inspecție fiscală a decis efectuarea unei inspecții fiscale generale.

La cap. III “Constatări fiscale”, organele de inspecție fiscală au inserat următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

În perioada ianuarie 2001 - decembrie 2005, societatea a dedus eronat T.V.A. în sumă de ... RON, în baza unor facturi fiscale, fără a avea înscrise codul fiscal, numărul ORC al societății cumpărătoare, contul bancar și banca, sau conținând cod fiscal eronat.

În luna ianuarie 2001, agentul economic a înregistrat eronat în evidența contabilă T.V.A. în sumă de ... ROL (... RON), în baza copiei după factura fiscală nr. ... / ..., emisă de S.C. E S.A., fără a putea prezenta exemplarul original al facturii fiscale, după cum prevede H.G. nr. 401 / 2000, motiv pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere.

În luna ianuarie 2001, societatea a înregistrat eronat în evidența contabilă T.V.A. în sumă de ... (... RON), în baza facturii fiscale nr. ... / ... emisă de S.C. U S.R.L. pentru S.C. UN S.R.L., și nu pentru S.C. A S.R.L.

Totodată, aferent perioadei verificate, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări eronat T.V.A. deductibil în sumă de ... RON, fără a putea prezenta documente justificative, respectiv factură fiscală sau bon fiscal pentru aprovizionări combustibil.

În mod similar, S.C. A S.R.L. a înregistrat eronat în evidența contabilă T.V.A. deductibilă în cuantum de ... RON aferent unor bonuri fiscale pentru cumpărări diverse, fără a avea și factură fiscală.

În perioada ianuarie 2001 - decembrie 2005, în evidența contabilă a agentului economic a fost înregistrată eronat și T.V.A. în sumă de ...RON, în baza unor facturi fiscale pentru diverse cumpărări care nu au legătură cu obiectul de activitate (mănuși, lenjerie etc.) și nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Tot în mod eronat a fost dedus și T.V.A. în sumă de ...RON, în baza unor facturi fiscale pentru aprovizionări de băuturi alcoolice, precum și T.V.A. în cuantum de...RON, în baza unor bonuri fiscale, reprezentând combustibili, care nu au înscrise mențiuni cu privire la societatea cumpărătoare și număr auto.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au constatat că, în lunile februarie, martie și aprilie 2002, societatea a emis facturi fiscale, fără ca acestea să fie înregistrate de societate în jurnalul de vânzări, motiv pentru care s-a procedat la la colectarea T.V.A. în sumă de ...RON.

În urma verificării facturilor fiscale emise, organul de control a constatat în cadrul blocului de facturi fiscale nr. ... - ... că societatea nu poate justifica utilizarea facturilor fiscale de ... până la ..., cele trei exemplare a facturilor în cauză lipsind din evidența contabilă.

Valoarea estimată de organele de control a celor trei facturi fiscale fiind de ... RON, a fost colectat suplimentar T.V.A. în sumă de ... RON.

T.V.A. suplimentar în cuantum total de ... Ron a mai fost stabilit și aferent depășirii limitei deductibile a cheltuielilor de protocol.

În urma verificării, organele de control a stabilit T.V.A. suplimentar de plată pentru perioada ianuarie 2001 - decembrie 2005 în sumă de ... RON, care se compune din:

- T.V.A. dedus nejustificat: ... RON;
- T.V.A. colectat suplimentar: ... RON;
- T.V.A. de plată stornat nejustificat de către societate în lunile ianuarie și februarie 2002 în sumă de... RON.

Suma totală a majorărilor (dobânzilor de întârziere) a fost stabilită la ... RON, care a fost înregistrată de societate în evidența contabilă cu NC ... / ....

## 2. Referitor la impozitul pe profit:

În perioada ianuarie - august 2001, societatea a fost plătitoare de impozit pe profit.

Pentru perioada în cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit că veniturile neînregistrate în evidența contabilă au fost de ... ROL, iar cheltuielile nedeductibile s-au cifrat la ... ROL, astfel încât, la 31.08.2001 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... ROL (... RON).

În urma verificării efectuate, s-a mai constatat că, pentru perioada 1 septembrie 2001 - 31 decembrie 2001, conform O.G. nr. 24 / 2001, societatea se încadrează în categoria microîntreprinderilor, deoarece la 31.12.2000 avea un număr de 2 angajați și cifra de afaceri sub 100.000 Euro.

Respectând prevederile O.G. nr. 24 / 2001, pentru perioada ianuarie 2002 - decembrie 2004 agentul economic s-a încadrat în categoria microîntreprinderilor.

Începând cu 01.01.2005, societatea, în conformitate cu prevederile Legii nr. 571 / 2003, art. 104 alin. (6), completată de O.U.G. nr. 138 / 2004, art. 1 pct. 4, a optat pentru plata impozitului pe profit, prin depunerea declarației de mențiuni cod 010 înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ....

În urma verificării impozitului pe profit pentru perioada ianuarie - decembrie 2005, au rezultat următoarele:

A. Veniturile din vânzarea mărfurilor cu amănuntul înregistrate în contabilitate pe baza monetarelor sau chitanțelor nu corespund cu veniturile rezultate din raportul fiscal de închidere zilnic, motiv pentru care s-au stabilit venituri suplimentare în sumă de ... RON.

B. Cheltuielile considerate nedeductibile de către organele de control au fost următoarele:

B.1. În perioada ianuarie - decembrie 2005, societatea a înregistrat impozit pe profit în sumă de ... RON, care este nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

B.2. Organele de control au mai stabilit că suma cheltuielilor de protocol nedeductibile din punct de vedere fiscal s-a cifrat la 253 RON, având în vedere limita legală de 2%.

B.3. În trimestrul IV 2005, agentul economic a înregistrat în contul 6582 cheltuieli excepționale în sumă de ... RON, de asemenea nedeductibile la calculul profitului impozabil.

B.4. Societatea a considerat necesară achiziționarea unui autoturism Toyota RAV 4 pentru aprovizionarea cu marfă a magazinului "Librărie".

În luna octombrie 2005, în baza contractului de leasing financiar nr ... / ..., încheiat cu furnizorul R S.R.L., societatea achită avans pentru achiziționarea autoturismului în cauză, în baza următoarelor facturi fiscale:

- FF nr. ... / ..., în valoare totală de ... ron;
- FF nr. ... / ..., în valoare totală de RON.

În luna decembrie 2005, furnizorul R S.R.L. emite facturi fiscale de stornare a facturilor emise în luna octombrie 2005, astfel:

- FF nr. ... / ..., în valoare de .... RON;
- FF nr. ... / ..., în valoare de ... RON.

Concomitent emite și factura fiscală nr. .... / ..., în valoare de ... RON, reprezentând contravaloare "avans conform contract ... / ..., taxă management și taxa logistică" pentru autoturismul Toyota RAV 4.

Autoturismul a fost recepționat de societate în baza contractului de leasing și a procesului verbal de predare-primire prin Nota de recepție nr. ... / 12.2005, iar punerea în funcțiune a fost făcută în luna ianuarie 2006.

Organele de control menționează că facturile de stornare avans din luna decembrie 2005 nu au fost înregistrate în evidența contabilă în luna

respectivă, pe motiv că aceste facturi au fost primite cu întârziere, acestea fiind înregistrate de abia în luna ianuarie 2006, prin NC ....

În urma controlului, s-a constatat că agentul economic a înregistrat cheltuieli de amortizare a autoturismului în cauză în lunile noiembrie și decembrie 2005, în sumă de ... RON, deși nu avea acest drept, având în vedere art. 24 alin. (11) din Legea nr. 571 / 2003, care prevede că amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil este pus în funcțiune.

Având în vedere cele de mai sus, cheltuiala cu amortizarea în sumă de ... Ron a fost considerată nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

B.5. Tot cheltuială nedeductibilă a fost considerată și suma de ... RON, reprezentând cheltuială cu construcția gardului ce împrejmuește proprietatea administratorului societății, nefiind o cheltuială în scopul realizării de venituri impozabile.

B.6. În luna octombrie 2005, agentul economic înregistrează cheltuieli cu asigurarea, taxa de management și taxa logistică în sumă de ... RON în baza facturilor fiscale emise de R pentru autoturismul Toyota RAV 4.

În luna decembrie 2005, societatea de leasing emite facturi fiscale de stornare pentru cele din octombrie 2005 și concomitent o factură nouă pentru taxa de management și logistică în sumă de ... RON, astfel încât diferența în sumă de ... RON este cheltuială nedeductibilă.

B.7. În luna octombrie 2005, a fost considerată cheltuială nedeductibilă cheltuiala cu energia electrică în sumă de ... RON, întrucât societatea nu a putut prezenta factura pe care era înscrisă suma în cauză.

Organul de inspecție fiscală, în urma influențării profitului net cu cheltuielile nedeductibile și veniturile neînregistrate, a stabilit un profit impozabil în sumă de ... RON, cu un impozit pe profit aferent de ... RON, rezultând un impozit pe profit suplimentar de ... RON, calculând și accesorii aferente în cuantum de ... RON.

### 3. Cu privire la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor:

Organul de inspecție fiscală a constatat că, în intervalul 01.09.2001 - 31.12.2004, societatea se încadrează în categoria microîntreprinderilor, însă agentul economic nu a ținut cont de prevederile O.G. nr. 24 / 2001, înregistrând pentru această perioadă impozit pe profit în baza O.U.G. nr. 217 / 1999 și H.G. nr. 402 / 2000.

Ca urmare, s-a procedat la calculul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pentru perioada menționată.

3.1. Aferent perioadei septembrie - decembrie 2001, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor stabilit a fost în sumă de ...RON.

3.2. În lunile martie și aprilie 2002, societatea emite facturi fiscale în sumă de ... Ron , fără ca acestea să fie înregistrate în contabilitate; aferent acestora s-a stabilit un impozit pe veniturile microîntreprinderilor suplimentar în cuantum de ... RON.

3.3. În perioada verificată, societatea a desfășurat comerț cu amănuntul a produselor de papetărie și tipizate la punctele de lucru din Alba iulia, înregistrând încasările în registrul de casă în baza chitanțelor sau a monetarelor întocmite la sfârșitul zilei de către vânzătoare.

Din controlul efectuat au rezultat diferențe între încasările cuprinse în registrul de casă și cele din raportul fiscal zilnic de închidere, diferențe explicate de administrator și de contabil se datorează unor erori de înregistrare a încasărilor în casa de marcat.

Organele de inspecție fiscală au constatat că agentul economic nu a respectat prevederile H.G. nr. 479 / 2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 28 / 1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, art. 36, în ceea ce privește procedura de corectare sau anulare a înregistrării eronate a unor operațiuni după emiterea bonului fiscal, motiv pentru care au fost stabilite venituri suplimentare neînregistrate în sumă de ... RON, pentru care este datorat un impozit pe veniturile microîntreprinderilor suplimentar de ...RON.

În consecință, pentru perioada septembrie 2001- decembrie 2004, organul de inspecție fiscală a stabilit impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... RON și majorări de întârziere aferente în cuantum de ... RON.

**III.** Luând în considerare motivele invocate de contestatoare, constatările organelor de inspecție fiscală și analizând documentele existente la dosarul cauzei în raport cu legislația în domeniu, se rețin următoarele:

În ceea ce privește debitele contestate în cuantum de ... RON și accesoriile aferente acestora, stabilite suplimentar prin Raportul de inspecție fiscală din data de ... și Decizia de impunere nr. ... / ..., Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a jud. Alba este investit să analizeze oportunitatea soluționării pe fond a cauzei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală menționează în referatul cu propuneri de soluționare faptul că au fost sesizate organele de cercetare penală în legătură cu aspectele constatate prin raportul de inspecție fiscală, pentru continuarea cercetărilor.

La dosarul cauzei este anexată copia adresei nr. ... / ... a Activității de Control Fiscal, prin care este sesizat Inspectoratul de Poliție al jud. ... - Serviciul de investigare a fraudelor cu privire la aspectele sesizate în Raportul de inspecție fiscală din data de ....., actul de control fiind înaintat organelor în drept pentru continuarea cercetărilor potrivit competențelor legale.

În drept, art. 184 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede la alin. (1) și (3), cu privire la suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă, că:

*“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

*a) organul care a afectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.”*

*(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”*

În situația dată, precizăm că organele administrativ-jurisdicționale nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritate de soluționare o au în speță organele de cercetare care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor care atrag plata la bugetul statului a obligațiilor suplimentare constatate de organele de inspecție fiscală, potrivit principiului de drept **“Penalul ține în loc civilul”**, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, unde legiuitorul a stipulat următoarele:

*"Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale ."*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice..., prin Biroul de soluționare a contestațiilor, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată.

Pentru considerentele prezentate și în temeiul art. 180, coroborat cu art. 184 și art. 186 alin.(4) din O.G 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, se :

### **DECIDE:**

Suspendarea procedurii de soluționare pe cale administrativă a contestației formulate de S.C. A S.R.L. din ..., până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în ce privește sumele contestate, procedura



administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii .

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 188 alin.(2) din O.G nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea 554/2004 privind Contenciosul Administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**