

026005NT

Inspectoratul de Politie judetean – Serviciul de Investigare a Fraudelor a sesizat in data de 22.03.2005 Serviciul juridic din cadrul directiei generale a finantelor publice judetene asupra activitatilor desfasurate in perioada 1999 – 2004 de catre o societate comerciala ce a inregistrat in contabilitate documente de la furnizori “firme fantoma”. Drept urmare, organele de politie au solicitat efectuarea unui control fiscal si precizarea urmatoarelor :

- valoarea impozitului pe profit/venit si taxei pe valoarea adaugata datorate bugetului de stat pentru inregistrarea documentelor de la furnizorii mentionati;

- valoarea tranzactiilor comerciale efectuate in perioada 1999 – 2004 cu institutii publice, respectiv unitati militare si ale Ministerului de Interne;

- alte nereguli ce se vor constata la control.

In data de 01.04.2005 Serviciul Juridic din cadrul directiei generale judetene a transmis adresa organelor de politie Activitatii de Inspectie Fiscala judetene, pentru a da curs solicitarilor din cuprinsul acesteia. Drept urmare, Activitatea de Inspectie Fiscala a incheiat in data de 26.08.2005 raport de inspectie fiscala, anexa la decizia de impunere privind obligatiile fiscale totale stabilite in urma inspectiei fiscale.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale totale stabilite in urma inspectiei fiscale din data de 30.08.2005 au fost stabilite urmatoarele obligatii fiscale : impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Decizia de impunere avea ca anexa raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.08.2005, intocmit urmare solicitarii Inspectoratului de Politie judetean.

Pentru stabilirea suplimentara a impozitului pe profit si accesoriilor aferente pentru perioada 2000 – 2004, organul de control a motivat in fapt cu urmatoarele :

- Asigurarile de viata reprezentau cheltuieli nedeductibile.
- Prestarile de servicii, de comision, fara existenta unui contract scris, a unor situatii de lucrari, a unor tarife percepute reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal.
- Serviciile inregistrate din facturi de la “firme fantoma”, asa cum rezulta din adresa politiei, erau nedeductibile fiscal.
- Marfurile lipsa din gestiune, neimputabile pentru care nu s-au incheiat contracte de asigurare reprezentau cheltuieli nedeductibile fiscal.
- Valoarea mijloacelor fixe vandute sub valoarea ramasa de amortizat era nedeductibila fiscal.
- Amortizarea mijloacelor fixe achizitionate de la “firme fantoma” era nedeductibila fiscal.

- Inregistrarea eronata pe cheltuieli a ratelor unui contract de leasing financiar.
- Inregistrarea unor cheltuieli fara documente justificative.
- Inregistrarea contravalorii unui mijloc fix pe cheltuieli.
- Cheltuieli de protocol ce depasesc cota legala erau nedeductibile fiscal.
- Cheltuielile cu amenzile si penalitati erau nedeductibile fiscal.
- Cheltuielile cu asigurarile sociale si de sanatate ale administratorului ce nu are calitate de salariat nu sunt deductibile fiscal.
- Recuperarea eronata a pierderii contabile in loc de pierdere fiscala.
- Neplata la termen a obligatiilor stabilite suplimentar.

In drept, organul de control si-a sustinut constatările cu următoarele prevederi legale :

- art. 4 alin. (6) lit. b), c), h), i), m), r), art. 5 si art. 22 din O.U.G. nr. 217/1999;
- H.G. nr. 402/2000;
- pct. 19 alin. 2 din H.G. nr. 909/1997;
- art. 9 alin. (6) lit. h) si alin. (7) lit. b) si j) din Legea nr. 414/2002;
- art. 21 alin. (4) lit. l), art. 24 alin. (15), art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003;
- art. 114, 115 si 120 din O.G. nr. 92/2003, republicata.

Pentru stabilirea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata si accesoriilor aferente pentru perioada 2000 – 2004, organul de control a motivat in fapt cu următoarele :

- Societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata la veniturile inregistrate in contul 768 fara documente justificative sau alte acte din care sa rezulte ca aceste venituri erau scutite de taxa pe valoarea adaugata.

- Nu a fost colectata taxa pe valoarea adaugata la valoarea marfurilor constatate lipsa la inventar, neimputabile.

- A fost dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta unui mijloc fix achizitionat de la o "firma fantoma" si aferenta unor servicii prestate de "firme fantoma", indicate in adresa politiei.

- Societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu prestari servicii si comisioane ce nu pot fi justificate ca fiind efectiv realizate si necesare, pentru care nu a prezentat un contract scris si care nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

- Deducerea taxei pe valoarea adaugata fara a exista documente fiscale.

- Neplata la termen a obligatiilor stabilite suplimentar.

In drept, organele de control si-au sustinut constatările cu următoarele prevederi legale :

- art. 18 alin. 1 si 2 din Legea nr. 345/2002;
- art. 20 din O.U.G. nr. 17/2000 coroborat cu prevederile pct. 10.18 alin. 2 din H.G. nr. 401/2000;

- art. 19 din O.U.G. nr. 217/2000 coroborat cu prevederile pct. 10.12 din H.G. nr. 401/2000;

art. 114, 115 si 120 din O.G. nr. 92/2003, republicata.

Societatea a depus contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare si a Raportului de inspectie fiscala din data de 30.08.2005, a modului in care a fost stabilita baza de impunere pentru impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata calculate suplimentar, impreuna cu accesoriile acestora (dobanzi si penalitati), motivand cu gresita interpretare a normelor legale aplicabile de catre organele de control si instrumentarea abuziva a controlului fiscal.

Referitor la instrumentarea abuziva a controlului contestatoarea motiveaza ca organul de control :

- nu a citat si nu a cerut explicatiile necesare de la firmele de contabilitate care au efectuat inregistrarile contabile in perioada 2001 – 2004, desi era imperios necesar a se verifica, vis-a-vis de explicatiile acestora, in ce masura eventualele erori le sunt imputabile.

- a cerut explicatii reprezentantului societatii dupa redactarea materialului, in penultima zi a controlului, fara a mai lua in considerare documentele prezentate, desi in raportul de inspectie se mentioneaza administratorul a reprezentat firma in toata perioada controlului fiscal. Actiunea de control s-a desfasurat la sediul organului de control si nu la societate, astfel ca reprezentantul unitatii s-a prezentat in fata organului de control doar atunci cand a fost solicitat. In fapt, se afirma ca unitatea a achitat prestari servicii de comision fara contract scris si acte de receptie a serviciilor, desi reprezentantul unitatii a prezentat organului de control atunci cand a fost chemat si intrebat documentele justificative (contract scris si facturi) care nu au fost luate in considerare fara nici un motiv intemeiat.

- in penultima zi a controlului, a prezentat reprezentantului unitatii adresa politiei referitoare la o serie de facturi emise de societati comerciale inexistente, fara a-i acorda posibilitatea de a se documenta, de a verifica si de a indica organului de control firmele care i-au livrat efectiv produsele si persoanele care au emis efectiv facturile in cauza.

Societatea contestatoare a concluzionat ca actul de control a fost intocmit cu total subiectivism, organul de control instituind de la bun inceput o prezumtie de vinovatie in sarcina societatii, fara a incerca nici un moment sa prezinte dovezi ale culpei societatii, care sa justifice masurile dispuse.

Referitor la impozitul pe profit

Impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2000 a provenit din interpretarea gresita a art. 4 alin. (3) din O.G. nr. 40/1998 privind impozitul pe profit, potrivit caruia cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc conditiile de document justificativ sunt nedeductibile, si respectiv a prevederilor H.G. nr. 402/2000, potrivit carora inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inregistrurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit.

Din impozitul pe profit stabilit suplimentar, o parte reprezinta impozit pe profit aferent cheltuielilor considerate de organul de control ca fiind nedeductibile fiscal pe motiv ca nu a existat un contract scris cu o firma pentru comisionul comercial platit acesteia. Contestatoarea a considerat ca aceasta constatare nu are temei legal, deoarece comisionul a fost platit pe baza contractului de comision din data de 09.01.2000, legal incheiat, anexat in xerocopie la dosarul cauzei.

De altfel, precizeaza contestatoarea, chiar absentia unui contract scris nu justifica masura luata deoarece Codul comercial este valabil si pentru organul de control si, atata timp cat acest cod permite si contractele verbale, organul de control trebuie sa accepte si sa respecte dispozitia legii, fiind in drept doar sa verifice existenta contractului.

In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organul de control pentru anul 2001 societatea a considerat ca baza de impozitare a fost majorata artificial cu suma reprezentand cheltuieli cu bunuri si servicii aprovizionate de la "firme fantoma", din care o parte reprezinta facturi emise de o firma care a functionat pana in luna iulie 2002, conform adresei Oficiului Registrului Comertului din data de 11.10.2005 anexata, in xerocopie, la dosarul cauzei.

De asemenea, baza de impozitare a fost majorata artificial de organul de control cu suma reprezentand hard disk si imprimanta cu motivatia ca acestea reprezinta mijloace fixe. In realitate, hard diskul este piesa de schimb, iar imprimanta este un echipament periferic al computerului. Doar computerul este un utilaj independent, respectiv mijloc fix in conformitate cu dispozitiile Legii nr. 15/1994.

In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2003, prin intermediul explicatiilor date de firma ce a intocmit evidenta contabila in perioada iunie 2003 – decembrie 2004, contestatoarea a motivat cu urmatoarele :

- Baza de impozitare a fost majorata artificial de organele de control cu o suma considerata ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal, respectiv marfuri vandute sub valoarea ramasa de amortizat. Suma, inregistrata pe cheltuieli cu activele cedate cont 6721 anterior lunii iunie 2003, a fost stornata din cheltuieli conform notei contabile din 30.06.2003 si transferata in cont 471 – Cheltuieli inregistrate in avans – urmand a se recupera pe durata normala de utilizare a mijlocului fix, conform art. 19 alin. 3 din H.G. nr. 909/1997, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale. Contestatoarea anexeaza la dosarul cauzei balanta analitica pentru perioada iunie 2003 – decembrie 2003 in care se pot observa total rulaje la 31.05.2003 aferente contului 6721 diferite fata de cele de la data de 31.12.2003.

- Suma considerata de organele de control ca fiind cheltuiala nedeductibila cu comisioanele, neexistand documente justificative, nu a fost inregistrata in cont 622 – Cheltuieli cu comisioanele – conform balantei analitice pentru perioada iunie – decembrie 2003.

- Suma reprezentand cheltuieli cu asigurarile sociale si de sanatate ale asociatului unic, a fost considerata de organele de control ca fiind o cheltuiala in favoarea asociatului (potrivit art. 9 alin. 7 lit. h) din Legea 414/2002). Firma de contabilitate sustine ca in perioada iunie – decembrie 2003, conform balantei analitice pentru aceasta perioada, anexata la dosarul cauzei, a inregistrat pe cheltuieli cu asigurarile sociale si de sanatate ale asociatului unic in conturile 6451.M si 6453.M o suma pe motiv ca asociatul unic nu poate incheia cu societatea contract individual de munca, fiind obligat potrivit Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii si asigurari sociale sa incheie contract de asigurare pentru plata contributiilor prevazute de lege. De asemenea, intreaga activitate pe care o presta asociatul unic era pentru societate, pentru obtinerea de venituri impozabile, motiv pentru care aceste cheltuieli au fost considerate deductibile si aferente activitatii pe care acestea o presteaza.

In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar la control pentru anul 2004 contestatoarea a motivat ca :

- pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu asigurarile sociale si de sanatate ale administratorului care nu avea calitatea de salariat, considerata de organele de control ca fiind nedeductibila, aceasta era deductibila din considerentele prezentate mai sus;

- pentru impozitul pe profit aferent sumei inregistrate de societate la 31.12.2003 ca pierdere contabila aferenta anului 2002, astfel cum s-a mentionat in anexa nr. 5 la actul de control, a fost considerata ca atare de firma de contabilitate si recuperata in conformitate cu prevederile legale;

- pentru restul impozitului pe profit – calculul impozitului pe profit aferent trimestrului IV 2004 si implicit al impozitului pe anul 2004 se facea la data stabilita ca termen limita pentru depunerea bilantului contabil, potrivit art. 34 din Codul fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

O suma reprezentand datorii catre furnizori a fost inregistrata in contul 768 – Alte venituri financiare, articolul contabil fiind 401=768. Pentru aceasta suma nu s-a colectat taxa pe valoarea adaugata deoarece reprezenta venituri financiare, considerandu-se ca nu se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, potrivit art. 1 alin. 2 din Legea nr. 345/2002, nefiind indeplinite cele trei conditii cumulative prevazute de acest articol, respectiv sa constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuate cu plata sau o operatiune asimilata acestora, sa fie efectuata de persoane impozabile si sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 2 alin. 2. Pe de alta parte, Legea nr. 345/2002 nu cuprinde alte dispozitii exprese privind colectarea de taxa pe valoarea adaugata pentru venituri financiare.

Motivatia organului de control pentru colectarea taxei pe valoarea adaugata la aceasta suma, conform careia suma a fost inregistrata in contul 768 fara documente justificative, trebuia sa atraga scoaterea de pe venituri impozabile a acestei sume si nu colectarea taxei pe valoarea adaugata.

La solicitarea organului competent de solutionare a contestatiei transmisa in data de 25.10.2005, Inspectoratul de Politie a judetean - Serviciul de Investigare a Fraudelor a formulat raspuns in data de 25.10.2005, prin care a precizat urmatoarele : reprezentantul legal al societatii era cercetat sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute si pedepsite de art. 11 lit. c) din Legea nr. 87/1994 si art. 43 din Legea nr. 82/1991, in dosarul penal din 10.10.2005, inregistrat la Parchetul de pe langa Judecatoria teritoriala.

Avand in vedere acest aspect cauza supusa solutionarii a fost daca directia generala a finantelor publice judetean se putea investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care constatările din decizia de impunere ce avea ca anexa raportul de inspectie fiscala faceau obiectul cercetarii penale in dosarul penal din 10.10.2005.

In drept, art. 184 alin. (1) lit. a) si alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza :

“(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa.

(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea ...”

In speta s-a pus problema stabilirii elementului intentional al laturii subiective pentru infractiunile prevazute de art. 11, lit. c) din Legea nr. 87/1994, aspect asupra caruia urma sa se pronunte organul de cercetare si urmarire penala. S-a retinut astfel ca intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin decizia de impunere si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependentă de care depindea solutionarea cauzei dedusa judecatii, organele de inspectie fiscala efectuand controlul la solicitarea organelor de politie. De altfel, in urma transmiterii rezultatelor inspectiei fiscale organele de politie au inregistrat la Parchetul de pe langa Judecatoria teritoriala dosarul penal pentru savarsirea infractiunilor prevazute la art. 11 lit. c) din Legea nr. 87/1994 si art. 43 din Legea nr. 82/1991.

Organele administrative nu s-au putut pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o aveau organele penale care urmau sa se pronunte asupra caracterului infractional al faptei ce atragea plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele precizate mai sus, s-a retinut ca pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, Directia Generala a Finantelor Publice judetean nu s-a putut investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care **s-a suspendat solutionarea cauzei civile**, procedura administrativa

urmand a fi reluata in conformitate cu prevederile art. 184 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Referitor la sesizarea privind instrumentarea abuziva a controlului care nu avea caracter de cale administrativa de atac, potrivit pct. 9.8 din Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Compartimentul de Relatii Publice urma sa formuleze raspuns contestatoarei, potrivit competentelor.