

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA NR.298/28.12.2006
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC R SRL

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de **SC R SRL** asupra reluarii procedurii de solutionare a contestatiei .

Prin Decizie s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura de solutionare urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa Parchetul de pe langa Tribunalul G comunica reprezentantului SC R SRL - faptul ca,, prin rezolutia cu acelasi numar din data de 07.05.2004, s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala pentru savarsirea infractiunilor prevazute de art.13 din Legea nr.87/1994 si art.37 din Legea nr.82/1991, republicata intrucat faptelor le lipsesc unul din elementele constitutive ale infractiunilor si anume latura obiectiva precum si rezultatul socialmente periculos.

Rezolutia a ramas definitiva prin nerecurare asa cum rezulta din adresa Garzii Financiare Centrale, prin care se precizeaza: *"In cazul in care Garda Financiara ar promova o asemenea cale de atac, exista riscul ca aceasta sa fie respinsa ca formulata de o persoana fara interes."*

SC R SRL a formulat contestatie impotriva procesului verbal incheiat de Garda Financiara Centrala, privind obligatii bugetare suplimentare reprezentand:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1 si art.5(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, in vigoare la data depunerii contestatiei, coroborate cu art.205 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC R SRL.

I. Prin contestatia formulata, S.C. R SRL, invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Contestatoarea motiveaza ca in mod netemeinic si nelegal organele de control au stabilit pretul de vanzarea pe baza Notei de constatare intocmita la persoana fizica V G din care rezulta ca aceasta a achizitionat 42 bucati pantaloni de blugi din Romania care au fost vandute in Romania, persoana fizica neimportand marfa din Turcia. Mai mult, nu se stie circuitul marfii pana la momentul cumpararii si nici adaosurile comerciale incluse in pretul de achizitie. Deci pretul de vanzare delei/buc., fara TVA, luat in calcul de organele de control nu se justifica intrucat marfurile nu au fost aprovizionate din acelasi loc, in aceleasi conditii de pret, de calitate si de cantitate.

Totodata, societatea aduce argumentul potrivit caruia la calcularea pretului de vanzare a avut in vedere pretul de achizitie din declaratiile vamale la care a adaugat cheltuielile de transport extern, taxele vamale si o cota de adaos.

De asemenea, societatea invoca motivul conform caruia organele de control nu au luat in calcul fluctuatia preturilor in functie de cantitate, sezon, tipul si calitatea marfurilor importate, pretul de livrare stabilit fiind arbitrar fara o analiza pertinenta bazata pe elemente de pret.

In ceea ce priveste faptul ca nu are incheiat contract comercial in forma scrisa cu furnizorul , contestatoarea se prevaleaza de art.VII din Acordul General de Tarife si Comert - GATT - conventie internationala la care Romania a aderat.

Referitor la modul de calcul al impozitelor si taxelor societatea contestatoare aduce in sustinere urmatoarele argumente:

Se mentioneaza ca singura luna in care societatea a inregistrat TVA de plata este luna octombrie 2002 ceea ce nu oglindeste realitatea intrucat in luna iunie 2002 conform balantei de verificare s-a inregistrat TVA de plata in suma delei ce a fost achitata.

In coloana 5 a anexei 4 s-au mentionat cantitatile de marfa cu care societatea s-a aprovizionat fara a se tine cont de felul marfii, pretul si calitatea.

Se mentioneaza eronat in procesul verbal faptul ca din impozitul pe profit aferent anului 2002 in suma de lei, suma de lei reprezinta impozit pe profit aferent anului 2001.

S-au incalcat prevederile art.4 din Normele Metodologice privind organizarea microintreprinderilor, ale HG nr.831/1997, ale OMF nr.425/1998 intrucat s-au pus la dispozitia controlului toate documentele justificative, declaratii vamale de import in original, facturi externe vizate de organele vamale turce, note de intrare receptie a marfii.

Suma delei reprezentand TVA, din coloana 8 a anexei 4, este eronata intrucat au fost incalcate prevederile Legii nr.345/2002 conform careia baza de calcul a TVA la marfurile din import este valoarea in vama calculata pe baza facturii externe si a cheltuielilor pe parcurs extern.

Contestatoarea nu este de acord cu mentiunea din procesul verbal conform careia societatea nu se incadreaza in prevederile OG nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor pe motiv ca desfasoara operatiuni de import si comercializeaza produsele prin magazin propriu intrucat incadrarea in prevederile OG nr.24/2001 se efectueaza avand in vedere nivelul veniturilor si a numarului de salariati.

Societatea considera ca a fost calculat abuziv impozit pe profit cu cota de 25% si chiar in cazul in care s-ar fi calculat impozit pe profit baza de calcul este profitul impozabil si nu veniturile brute.

In ceea ce priveste faptul ca nu s-a tinut evidenta contabila cantitativ-valoriga societatea motiveaza ca intrucat are ca obiect vanzarea cu amanuntul considera ca a procedat legal deoarece potrivit art.13 alin.2 din Legea nr.82/1991, republicata, contabilitatea valorilor materiale se tine cantitativ si valoric sau numai valoric. Astfel, societatea a evidentiat vanzarile cu chitante, zilnic, care ulterior au fost inregistrate in evidenta contabila pe baza de note contabile ce au constituit sursa pentru intocmirea balantei de verificare.

Fata de cele sustinute contestatoarea solicita admiterea contestatiei si anulara procesului verbal.

II. Prin procesul verbal, organele de control ale Garzii Financiare Centrale , au constatat urmatoarele:

Perioada verificata : anul 2002.

Obiectul de activitate al societatii il constituie importurile de produse textile din bumbac - pantaloni si gecii tip blue-jeans si

comercializarea acestora prin punctul de lucru al societatii din Complexul Comercial Europa.

Organele de control au constatat ca in anul 2002 societatea a efectuat 14 operatiuni de import de textile tip blugi din Turcia pentru cantitatea de bucati pantaloni, camasa, fusta, jacheta tip blugi si pantaloni reiat, diverse marci si modele pe baza de facturi externe, fara incheierea unor contracte de vanzare-cumparare din care sa rezulte pretul unitar si valoarea marfurilor contractate.

Marfurile au fost vandute cu amanuntul prin punctul de lucru al societatii din Complexul Comercial Europa,, fara bon fiscal sau factura fiscala incalcandu-se prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata. Vanzarile zilnice au fost inregistrate in registrul de casa al societatii pe baza de chitante simple fara sa utilizeze case de marcat electronice fiscale conform prevederilor Legii nr.64/2002.

Preturile la care se importa aceste marfuri conform facturilor externe, declaratiilor vamale de import si notelor de receptie sunt intre lei/buc. silei/buc, iar preturile de vanzare cu amanuntul la care se comercializeaza aceste marfuri sunt cuprinse intrelei/buc. si lei/buc.

In ceea ce priveste modul de achitare a facturilor externe din nota explicativa rezulta ca aceasta a creditat societatea cu diferite sume care, ulterior au fost ridicate pentru a se achita furnzorii turci sositii pe teritoriul Romaniei fara a se intocmi documente justificative care sa faca dovada acestor operatii financiare si fara a se cunoaste identitatea cetatenilor turci.

Din balanta de verificare intocmita in luna decembrie 2002 rezulta ca administratorul societatii a creditat societatea cu suma de lei si a achitat furnizorii externi cu suma de lei fara sa prezinte documentele financiar-contabile care au stat la baza intocmirii notelor contabile.

Totodata, organele de control au constatat ca pe anii 2001 si 2002 societatea a considerat ca se incadreaza in prevederile OG nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor si ca urmare a calculat si virat impozit prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor obtinute si inregistrate din orice sursa. In luna decembrie 2002 s-a achitat suma de lei din care lei reprezinta impozit aferent anului 2001.

Organele de control au constatat ca societatea nu se incadreaza in prevederile OG nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor si nu poate beneficia de prevederile art.5 alin.1,

respectiv de plata unui impozit de 1,5% aplicat asupra sumei totale a veniturilor intrucat societatea nu se incadreaza in prevederile art.1 alin.1 pct.b si c si alin.3 nefacand dovada indeplinirii conditiei privind numarul de pana la 9 salariati eliberata de Directia de Munca si Solidaritate Sociala.

Astfel, organele de control au constatat ca, pe anul 2002, societatea nu a inregistrat in evidentele contabile veniturile si cheltuielile reale aferente marfurilor importate si comercializate pe piata interna, respectiv textile tip blue-jeans si reiat, prin declararea unor preturi mai mici in vama si la vanzarea cu amanuntul decat cele practicate pe piata in vederea diminuarii obligatiilor de plata fata de bugetul statului.

Din Nota de constatare intocmita la persoana fizica V G care a comercializat produse similare s-a constatat ca pretul de achizitie al acestora este la nivelul de .. lei/bucata respectiv lei/., fara TVA.

Ca urmare, in baza art.19 din Legea nr.87/1994, republicata organele de control au procedat la estimarea veniturilor societatii si recalcularea impozitului pe profit si a TVA datorate in baza prevederilor OG nr.70/1994 republicata si Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si a OUG nr.17/2000 si Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, s-a calculat in sarcina societatii impozit pe profit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, TVA de plata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei precum si penalitati de intarziere in suma de lei.

III. Luând in considerare constatările organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de control, se retine:

Referitor la suma de..... lei reprezentand:

- . - **impozit pe profit;**
- . - **majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;**
- . - **penalitati aferente impozitului pe profit;**
- . - **taxa pe valoarea adaugata;**
- . - **majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea**

adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, este investita sa se pronunte daca baza de impunere stabilita prin estimare de organul de

control, pentru livrarile de marfuri din import efectuate de contestatoare, este corecta, in conditiile in care estimarea s-a intemeiat pe compararea cu preturile de achizitie evidentiata de un comerciant persoana fizica in alta perioada decat cea verificata.

Perioada verificata: ianuarie - decembrie 2002.

In fapt, dupa cum rezulta din procesul verbal din 27.02.2003 si anexa la acesta, in perioada verificata SC R SRL a comercializat catre persoane fizice, in Complexul comercial "EUROPA" , un numar de articole de imbracaminte -pantaloni, camasa, fusta, jacheta tip blugi, pantaloni reiat.

Marfurile au fost importate din Turcia la preturi unitare medii de achizitie de ...lei si de lei si au fost vandute la preturi cuprinse intre lei silei .

Constatand faptul ca societatea nu a intocmit documente de vanzare si a evidenciat in contabilitate preturi de vanzare mai mici decat cele practicate pe piata, prin procesul verbal, organele de control au procedat la estimarea veniturilor realizate si a taxei pe valoarea adaugata colectata conform art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, calculand impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata suplimentar datorate.

In drept, potrivit art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale:

“În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenții, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare.”

La estimare, organele de control au avut in vedere pretul practicat de persoana fizica V G de lei, fara TVA, in decursul anului 2003, la cantitatea de 42 de bucati de blugi, asa cum rezulta din Nota de constatare, anexata la dosarul cauzei

. Prin contestatie, societatea mentioneaza : *“Aceste precizari le facem in contextul punctului 1 de la capitolul Masuri din PV, prin care se spune ca s-a luat ca pret de referinta suma de lei/buc. fara TVA pentru textile tip blugi din import Turcia, fapt care nu rezulta din Nota de constatare la care face referire organul de control, deci marfurile nu au*

fost achizitionate in aceleasi conditii de pret, de calitate, de cantitate ca si noi.

[...]

Organele de control nu au luat in calcul fluctuatia preturilor in functie de cantitate, inflatie, sezon, tipul si calitatea marfurilor importate. Nu pot avea acelasi pret pantalonii, camasile, fustele, jachetele tip blugi cum eronat s-a luat in calcul raportandu-se la pretul unui singur tip de produs achizitionat de catre persoana fizica mentionata mai sus.”

De asemenea, contestatoarea sustine ca acest singur pret luat ca pret de referinta nu reflecta nivelul practicat la produse similare importate in aceleasi conditii si comercializate in aceeasi perioada in Complexul Comercial Europa de catre alte societati comerciale.

Se retine ca prin Rezolutia de scoatere de sub urmarire penala, Parchetul de pe langa Tribunalul G precizeaza ca *”[...] actiunea penala nu poate fi pusa in miscare fata de invinuita..... pentru comiterea infractiunii prevazuta de art.37 din Legea nr.82/1991, fiind aplicabile prevederile art.10 lit.d) din C.p.p. intrucat faptei ii lipseste unul din elementele constitutive ale infractiunii si anume latura obiectiva a acesteia, sub forma elementului material al acesteia cat si a rezultatului socialmente periculos deoarece din materialul de urmarire penala nu rezulta ca invinuita a efectuat cu stiinta inregistrarile inexacte in actele contabile sau a omis in acelasi mod efectuarea de inregistrari si pe cale de consecinta nu a denaturat veniturile, cheltuielile si rezultatele financiare ale societatii.*

Referitor la fapta invinuitei de a nu suspecta dispozitiile legale privind intocmirea si utilizarea documentelor justificative si contabile pentru toate operatiunile efectuate (referitor la neemiterea chitantelor fiscale cu ocazia efectuarii platilor catre furnizorii externi) ...aceasta realizeaza continutul constitutiv al contraventiei prev. de art.35 pct.2 lit.b din Legea 82/1990, urmand ca in acest sens sa fie sesizata D.G.F.P.C.F.S.”

Fata de sustinerea contestatoarei conform careia *“...credem ca acest singur pret luat si considerat de referinta nu reflecta nivelul practicat la produse similare importate in aceleasi conditii ca si noi, comercializate in aceeasi perioada in Complexul Comercial Europa de catre alte societati comerciale cu raspundere limitata”* se retine ca pretul utilizat drept etalon de organele de control la calcularea obligatiilor fiscale nu este relevant intrucat tranzactia care face obiectul Notei de constatare a avut loc in luna februarie 2003 in timp ce livrarile de bunuri

verificate prin procesul verbal contestat se refera la perioada anului 2002.

Se retine, de asemenea ca diferenta de pret constatata a fost aplicata prin procesul verbal si altor produse decat pantaloni tip "blugi" care nu fac obiectul Notei de constatare.

Mai mult, societatea contestatoare a achizitionat marfa in calitate de importator direct in timp ce organele de control nu au analizat prin Nota de constatare daca persoana fizica V G a valorificat marfa in calitate de revanzator sau a fost achizitionata direct de la producatori.

Conform celor retinute mai sus se va desfiinta procesul verbal incheiat de reprezentantii Garzii Financiare Centrale, urmand ca Directia Generala a Finantelor Publice sa incheie un nou act administrativ fiscal, si dupa caz, sa emita decizie de impunere pentru obligatii suplimentar datorate, **cu luarea in considerare a preturilor de vanzare practicate in aceeasi perioada, de alti importatori, pentru produse similare achizitionate din Turcia.**

La reanalizare, se vor avea in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei.

Astfel, se face aplicarea art.9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 aprobata prin Legea nr.506/2001, in vigoare la data depunerii contestatiei, care prevede:

"[...] (3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul atacat, atunci când din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei nu se poate determina cu claritate baza impozabilă.

*(4) În situatia prevăzută la alin.(3) urmează să se încheie un nou act de control sau de impunere, care va viza **strict aceeasi perioadă si aceeasi bază impozabilă** care au făcut obiectul contestatiei, act împotriva căruia se poate exercita calea administrativă de atac prevăzută de prezenta ordonanță de urgentă."*

Pentru considerentele arătate in continutul deciziei si in temeiul art.19 din Legea nr.87/1994 si I art.9(3) si (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, aprobata prin Legea nr.506/2001, se

DECIDE

Desfiintarea procesul verbal incheiat de reprezentantii Garzii Financiare Centrale pentru:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;

- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata

urmand ca Directia Generala a Finantelor Publice sa incheie un nou act administrativ fiscal, si dupa caz sa emita decizie de impunere pentru obligatii suplimentar datorate, in conformitate cu considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.

ANEXA LA DECIZIA NR.298/28.12.2006

IMPOZIT PE PROFIT

- estimarea veniturilor impozabile