

DECIZIA nr. 280

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva Raportului de inspectie fiscală, privind TVA stabilit suplimentar, cu dobanzi si penalitati de intarziere aferente, impozit pe profit, cu dobanzi si penalitati de intarziere aferente, contributia la fondul de somaj angajator, cu dobanzi si penalitati de intarziere aferente, contributia la asigurari sociale angajator, contr.la asig.soc.de sanatate angajator, fond de risc si accidente, fond somaj asigurat, contributia de asig. soc. de stat asigurat, contributie fond sanatate asigurat, pensie suplimentara.

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata, petenta arata ca baza impozabila stabilita suplimentar si cu care societatea nu este de acord provine din neacceptarea la deducere a TVA inscris in facturile de energie electrica provenite de la alte societati, din facturi provenite de la societati comerciale care nu exista in baza de date a M.F.P. si din factura de achizitie a semintelor de salcam din care s-au obtinut puieti de salcam.

Referitor la TVA inscris in facturile ce privesc energia electrica (din perioada 7.03.2001 - 16.07.2003), petenta arata ca aceasta era necesara desfasurarii obiectului de activitate si considera ca inspectorii au interpretat eronat prevederile legale, iar documentele in baza carora s-au facut inregistrările sunt facturi fiscale care cuprind toate elementele cerute de legislatia in vigoare.

In ceea ce priveste neacceptarea la deducere a TVA inscris in facturi de achizitie de la societati inexistente in baza de date a MFP, petenta arata ca in calitate de client nu avea posibilitatea verificarii existentei reale a agentilor economici invocati.

Intrucat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile invocate de organele de control nu depaseste 20 si respectiv 50 milioane lei vechi, petenta arata ca nu erau motivati sa solicite copii de pe documentul ce atesta calitatea de platitor de TVA, invocand prevederile art. 25 B, lit.b) din OG 17/2000 si, respectiv, art.29B, lit.b) din Legea nr.345/2002.

Solicita acceptarea la deducere a TVA aferent achizitiei de samanta de salcam, aratand ca nu din vina petentei productia nu a putut fi valorificata.

De asemenea, petenta precizeaza ca desi inspectorii nu au acceptat la deducere sume inscrise in facturi, ei nu au avut in vedere acest lucru cand au aplicat prorata, diminuand inca o data TVA deductibil cu sumele neacceptate la deducere.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, petenta aduce urmatoarele argumente:

Sustine ca organul de inspectie fiscală au avut in vedere doar veniturile neinregistrate datorita unor omisiuni, fara a diminua baza impozabila cu TVA neadmis la deductibilitate in urma stabilirii proratei pentru perioada 1 ianuarie 2001 - 31 decembrie 2004. Petenta arata ca TVA-ul aferent proratei daca nu este deductibil (subliniind ca limita acestia nu este stabilita prin lege), conform prevederilor legale se va inregistra ca o cheltuiala suportata de societate.

Petenta contesta si neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu energia electrica facturate in perioada 01.03.2001 - 31.07.2003 de catre alta societate decat cea autorizata, aratand ca sunt cheltuieli efectuate in scopul obtinerii de venituri, considerand ca sunt deductibile in conformitate cu art.4 alin.(2) din OUG nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

De asemenea, petenta contesta majorarea bazei impozabile cu suma aferenta unor venituri nerealizate din valorificarea puietilor de salcam ce nu au putut fi livrati pe piata in

perioada optima. Sustine ca s-ar fi procedat corect la neacceptarea pe cheltuieli a contravalorii semintelor, costul motorinei si a salariilor aferente infiintarea culturii.

Referitor la obligatiile stabilite in sarcina angajatorului aferente drepturilor salariale ale administratorului, petenta contesta faptul ca inspectorii fiscali fara a avea la baza documente ce atesta plata unor drepturi salariale, au stabilit ca numita ar fi beneficiat in perioada ianuarie 2001 - aprilie 2003 de drepturi salariale.

Arata ca organul de inspectie fiscal nu a diminuat profitul impozabil cu suma aferenta, desi a fost tratata ca o cheltuiala.

Petenta contesta si sumele stabilite ca datorate in sarcina persoanei respective.

Considera ca verificarea fiscala trebuia sa se faca pana la 31 decembrie 2004 si nu pana la 30.06.2005, invocand prevederile Codului de Procedura Fisicala, care stipuleaza ca verificarea fiscala cuprinde 3 ani fisicali incheiati.

II. Organul de control, prin raportul de inspectie fiscala atacat, a constatat fata de sumele contestate urmatoarele:

In raportul de inspectie fiscala atacat se mentioneaza ca verificarea s-a efectuat in vederea solutionarii adresei din 13.04.2005, emisa de Inspectoratul de Politie Galati, prin care se solicita, printre altele, sa se urmareasca respectarea regimului fiscal de catre petent.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala mentioneaza ca s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata mai mare decat T.V.A. inregistrata de societate, diferența constand din:

- TVA aferenta facturilor de energie electrica emise de o societate neautorizata sa furnizeze si sa factureze energie electrica, pentru care organul de control nu da drept la deducere,
- taxa pe valoarea adaugata colectata de organul de inspectie fiscala ca urmare a neinregistrarii in evidenta contabila de catre societate a obtinerii si vanzarii in luna octombrie 2002 a cantitatii de 1560 kg tarate si ca urmare a omiterii inregistrarii achizitiei si vanzarii cantitatii de 600 kg grau, in luna ianuarie 2004,
- TVA aferenta cheltuielilor inregistrate in lunile mai, septembrie si octombrie 2002, fara a avea documente justificative, drept pentru care organul de control nu da drept de deducere, in temeiul art.19 din OUG nr.17/2000 privind TVA, cu modificarile si completarile ulterioare,
- TVA aferenta unor facturi emise de furnizori care nu exista in baza de date a MFP, facturi care nu sunt completate cu toate datele prevazute de formular, pentru care organul de control nu a dat drept de deducere in temeiul art.25, lit.B-b) din OUG nr.17/2000, a art.29, lit.B-b) din Legea nr.345/2002, a art.155, alin.8 din Legea nr.571/2003, a art.7, anexa nr.1B din HG nr.831/1997 si a pct.119 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991,
- taxa pe valoarea adaugata colectata de organul de inspectie fiscala la veniturile obtinute din vanzarea painii catre persoane fizice, care aduc grau in compensare, pe baza de borderou de achizitie, in temeiul art.2 din OUG nr.17/2000, a art.1(2) din Legea nr. 345/2002 si a art.126(1) din Legea nr.571/2003,
- organul de inspectie fiscala diminueaza TVA colectata cu taxa pe valoarea adaugata colectata eronat de catre societate in perioada octombrie 2001 - august 2004, aceasta fiind aferenta operatiunilor de difuzare a programelor TV prin cablu, operatiuni scutite de TVA

conform prevederilor art.6 lit.A-k4) din OUG nr.17/2000, a art.9 alin.1(1) lit.l) din Legea nr.345/2002 republicata si a art.141(1) lit.m) din Legea nr.571/2003,

- taxa pe valoarea adaugata rezultata in urma aplicarii proratei pentru perioada ianuarie 2001 - decembrie 2004, in baza art.20 (2) din OUG nr.17/2000, a art.23(1) din Legea nr.345/2002 republicata si a art.147(5) din Legea nr.571/2003,
- taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor obtinute din difuzarea de programe TV prin cablu in perioada ianuarie - martie 2005, pentru care societatea nu a colectat TVA, desi avea aceasta obligatie conform Legii 163/2003 privind aprobarea OUG nr.138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003,
- TVA neadmis la deducere in luna decembrie 2004 intrucat este inscris in factura de achizitie a cantitatii de 400 kg seminte salcam pentru care in aceeasi luna (decembrie 2004) societatea inregistreaza obtinerea de puieti, iar in luna martie 2005 scoate din gestiune puietii, avand ca explicatie degradarea acestora deoarece au crescut prea mari si nu au putut fi replantati.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar organul fiscal calculeaza accesorii pana la 31.07.2005.

Cu privire la impozitul pe profit, organul de inspectie fiscala mentioneaza ca a stabilit urmatoarele diferente fata de evidenta contabila a societatii verificate:

- **Pentru anul 2001** s-a stabilit un profit impozabil suplimentar rezultat in urma neadmitterii ca deductibile a cheltuielilor cu energia electrica facturate de o societate neautorizata, fara a avea la baza un contract, si a cheltuielii rezultante in urma aplicarii proratei, precum si in urma inregistrarii la venituri a sumei stabilite prin diminuarea taxei pe valoarea adaugata colectata eronat de societate la difuzarea de programe TV prin cablu;
- **In anul 2002**, fata de evidenta contabila organul de inspectie fiscala stabeleste o diferență, cu care diminueaza pierderea inregistrata de societate, diferența formata din: cheltuiala cu energia electrica rezultata din facturi emise de SC GALSEM SA, pentru care organul de control nu a dat drept de deducere intrucat energia electrica nu se refactureaza; cheltuieli inregistrate in evidenta contabila fara a avea documente justificative; diferența dintre venituri si cheltuieli stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a neinregistrarii in contabilitate a cantitatii de tarate; cheltuiala nedeductibila cu taxa pe valoarea adaugata rezultata in urma aplicarii proratei, venituri stabilite ca urmare a diminuarii taxei pe valoarea adaugata colectata eronat de societate pentru activitatea de difuzare televiziune prin cablu; cheltuieli nedeductibile inregistrate de societate, dar pentru care nu tine cont la calculul profitului impozabil, respectiv la recuperarea pierderii anilor anteriori;
- **Pentru anul 2003** organul de inspectie fiscala stabeleste un profit impozabil suplimentar, avand urmatoarea componenta: cheltuiala cu energia electrica inscrisa in facturi pentru care organul de control nu a dat drept de deducere intrucat energia electrica nu se refactureaza; cheltuiala nedeductibila cu taxa pe valoarea adaugata rezultata in urma aplicarii proratei, venituri stabilite ca urmare a diminuarii taxei pe valoarea adaugata colectata eronat de societate pentru activitatea de difuzare televiziune prin cablu; cheltuiala nedeductibila inregistrata in cont 658.1 "Cheltuieli privind despagubiri, amenzi si penalitati" de care societatea nu tine cont la calculul profitului impozabil. In urma recuperarii pierderii inregistrate la 31.12.2002, organul de inspectie fiscala stabeleste un profit impozabil pentru care calculeaza un impozit pe profit suplimentar, la care stabeleste dobanzi si penalitati de intarziere;
- **Pentru anul 2004** organul de inspectie fiscala stabeleste un profit impozabil suplimentar, constand din: venituri obtinute in urma neinregistrarii aprovisionarii cantitatii de grau, cheltuiala nedeductibila cu taxa pe valoarea adaugata rezultata in urma aplicarii proratei,

venituri obtinute in urma activitatii de difuzare a programelor TV prin cablu, stabilite prin diminuarea taxei pe valoarea adaugata colectata eronat de societate, cheltuiala nedeductibila inregistrata de societate in cont 6581, de care nu tine cont la stabilirea profitului impozabil. Fata de impozitul pe profit calculat si inregistrat de societate organul de control stabileste impozit pe profit suplimentar, la care calculeaza dobanzi si penalitati de intarziere;

- **Pentru perioada ianuarie - iunie 2005**, desi societatea avea inregistrata pierdere, in urma verificarii organul de inspectie fiscală stabileste un profit impozabil, pentru care calculeaza impozit pe profit, ca urmare a stabilirii urmatoarelor diferente: cheltuieli din scoaterea din gestiune a puietilor, ca urmare a degradarii, pentru care organul de control nu a dat drept de deducere; diminuarea veniturile cu taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor obtinute din activitatea de difuzare programe TV prin cablu in perioada ianuarie - martie 2005. Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

In ceea ce priveste sumele stabilite in sarcina societatii ca urmare a estimarii salariului minim pe economie cuvenit numitei, fara a avea calitatea de contabil cu forme legale, pentru perioada ianuarie 2001 - aprilie 2003, se face precizarea ca in urma verificarii s-a constatat ca societatea nu figureaza in statele de plata cu salariat care sa detina calitatea de contabil, desi bilanturile contabile, au fost intocmite si semnate de respectiva persoana. Luand in considerare un fond de salarii minim brut, organul de inspectie fiscală a calculat urmatoarele:

- contributia de asigurari pentru somaj angajator, cu majorari de intarziere si penalitati de intarziere,
- contributia de asigurari pentru somaj asigurat, cu majorari de intarziere, penalitati de intarziere si penalitati retinere la sursa,
- contributia de asigurari sociale de stat angajator, cu majorari de intarziere si penalitati de intarziere,
- contributia fond sanatate unitate, cu majorari aferente si penalitati de intarziere,
- contributie fond sanatate asigurat, cu majorari de intarziere, penalitati de intarziere si penalitati retinere la sursa.

De asemenea, s-a calculat contributia de asigurari sociale de stat asigurat, cu majorari de intarziere (din perioada ianuarie - martie 2001), penalitati de intarziere si penalitati retinere la sursa si s-a stabilit pensie suplimentara, cu majorari de intarziere si penalitati de intarziere. La fondul de salarii din perioada ianuarie - aprilie 2003, s-a stabilit fond risc si accidente, cu majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Directia Generala a Finantelor Publice a fost investita sa analizeze daca poate fi solutionata pe fond cauza, in conditiile in care aceasta face si obiectul unui dosar penal.

Raportul de inspectie fiscală atacat a avut ca obiectiv solutionarea adresei transmisa de Inspectoratul de Politie - Serviciul Cercetari Penale, prin care s-a solicitat, printre altele, verificarea respectarii regimului fiscal.

In speta, se retine ca exista interdependenta intre stabilirea obligatiilor bugetare prin raportul de inspectie fiscală si deciziile de impunere atacate si stabilirea caracterului infracational al faptelor savarsite, fapte ce au condus la diminuarea obligatiilor datorate bugetului de stat. In drept sunt incidente dispozitiile art.184 (1), lit. a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

”Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) 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.”

Avand in vedere ca intre obligatiile fiscale constatate de organele de control si fondul cauzei este o stransa interdependentă, se retine ca DGFP Galati nu se poate pronunta pe fondul cauzei mai inainte de a se instrumenta latura penala, in virtutea principiului de drept conform caruia “penalul tine in loc civilul”, astfel cum este stipulat in art.19 alin.(2) din Codul de procedura penala.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si contestate.

In consecinta s-a suspendat solutionarea pe fond a contestatiei, pana la pronuntarea unei solutii definitive pa latura penala, urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea prezentei, sa se reia procedura administrativa de solutionare a cauzei civile in functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat.