

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. 139/21.07.2005

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice cu privire la contestatia formulata de societatea comerciala "X".

Contestatia a fost formulata impotriva sumei totale stabilita prin decizia din data de 13.04.2005 emisa in baza raportului de inspectie fiscala din data de 31.03.2005 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea control fiscal, reprezentand taxa pe valoarea adaugata debit societate, taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit debit societate, impozit pe profit suplimentar, dobanzi aferente impozitului pe profit debit societate, dobanzi aferente impozitului pe profit suplimentar, penalitati aferente impozitului pe profit debit societate si penalitati aferente impozitului pe profit suplimentar.

Contestatia a fost depusa la Directia generala a finantelor publice la data de 22.05.2005, conform stampilei postei, respectandu-se astfel prevederile art. 176 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, privind termenul de depunere intrucat decizia de impunere nr. 1837/13.04.2005 a fost comunicata la data de 21.04.2005, asa cum rezulta din confirmarea de primire anexata la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174, art. 176, art. 178 alin.1 lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de societatea comerciala "X".

I. Prin contestatia formulata, societatea comerciala "X" invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Societatea comerciala "X" contesta suma totala stabilita prin raportul de inspectie fiscala din data de 31.03.2005 si arata ca in conformitate cu procesul verbal din data de 28.04.2004, societatea a mai fost verificata pentru "*aproximativ aceeasi perioada de timp*" si ca "*cel putin pe un interval mare de timp cele doua documente se suprapun*".

Societatea contestatoare sustine privitor la formularele cu regim special constatate ca fiind lipsa, ca *“marirea bazei de impozitare prin recalcularea veniturilor pe baza veniturilor medii in perioada verificata”* intra *“in totala contradictie cu uzantele si practica de specialitate in conditiile in care dintr-un top de 50 facturi ... au fost regasite doar un numar de 2 facturi”*.

De asemenea, societatea comerciala “X” arata ca operatiunile comerciale cuprinse in avizele de insotire a marfii la care nu s-au regasit primul exemplar *“nu au avut nici o finalitate”* asa cum rezulta si din faptul ca *“nu se regasesc inregistrate in evidentele contabile ale beneficiarilor”*.

Marirea *“artificiala”* a bazei de impozitare s-a realizat si prin *“considerarea ca nefacturate a sumelor inregistrate pe baza de chitante”*.

Societatea contestatoare invoca prevederile art. 60 din Codul de procedura fiscala si considera ca organul de inspectie fiscala nu a tinut cont ca *“din actele de aprovizionare si preturile de pe piata a produselor si serviciilor ce le ofera societatea nu ar fi putut realiza in nici un caz astfel de venituri”*.

In aceste conditii societatea comerciala “X” solicita *“acordarea unui termen pana la care sa se stabileasca care este situatia reala a documentelor cu regim special ce nu s-au regasit in timpul controlului”* asa cum *“este expres prevazut in continutul Legii 82/1991 republicata si modificata”* si *“refacerea controlului”*.

II. *Prin decizia de impunere din data de 13.04.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea control fiscal, au stabilit debite suplimentare in baza urmatoarelor constatari din raportul de inspectie fiscala din data de 31.03.2005:*

Verificarea s-a efectuat ca urmare a adresei din data de 17.01.2005 emisa de Parchetul de pe langa Tribunal si a vizat perioada 01.01.2003 - 30.11.2004.

Societatea a fost verificata anterior pentru perioada 01.09.1999 - 31.03.2004, conform procesului verbal din data de 12.05.2004.

Societatea comerciala “X” are ca principal obiect de activitate *“Lucrari de instalatii sanitare si de incalzire centrala si de montaj de echipamente si utilaje tehnologice la cladiri si constructii ingineresti”*.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca sumele inscrise in declaratiile fiscale referitoare la impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata nu coincid cu cele din balantele de verificare.

Urmare a verificarii incrucisate efectuate la furnizori si clienti coroborat cu evidenta contabila a societatii comerciale "X", s-au constatat urmatoarele:

- aprovizionari cu materiale ce nu au fost inregistrate in contabilitate;
- livrari de materiale pe baza de facturi ce nu au fost recunoscute de clienti;
- utilizarea de facturi aprovizionate ilegal;
- utilizarea de facturi pentru care nu au fost prezentate exemplarele 2 si 3 si care nu au fost inregistrate in contabilitate;
- factura nr. 9778113/03.03.2005 si factura nr. 4049028/03.03.2005, ambele reprezentand contravaloare chirii, in conditiile in care societatea comerciala "X" nu detine puncte de lucru, depozite sau sedii secundare;
- venituri incasate prin chitante fiscale nefacturate;
- venituri aferente avizelor de insotire a marfii nefacturate;
- venituri aferente facturilor necontabilizate;
- venituri estimate aferente facturilor si chitantelor constatate lipsa;
- venituri estimate aferente facturilor si chitantelor aprovizionate din alte surse decat cele prevazute de lege;
- lipsa unor chitante si facturi fiscale;
- facturi si chitante anulate;
- facturi si chitante aprovizionate ilegal sau pentru care nu s-a identificat persoana fizica sau juridica care le-a aprovizionat.

A. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Verificarea a vizat perioada 01.01.2003 - 30.11.2004.

Urmare a verificarii efectuate, organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

1. Societatea comerciala "X" a efectuat incasari in numerar de la persoane fizice si juridice fara a intocmi facturi necolectand astfel taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Au fost incalcate prevederile art. 16 alin. 4 lit. b) din Legea nr. 345/2002, art. 68 alin. 1 si 5 din H.G. nr. 598/2002, art. 155 alin. 1 si 7 si art. 134 alin. 5 lit. b) din Legea nr. 571/2003, art. 41 alin. 1 pct. 2 lit.b) din Legea nr. 82/1991 republicata, art. 13 lit. a) si b) din Legea nr. 87/1994 republicata.

2. Societatea a emis avize de insotire a marfii fara a intocmi facturi, diminuand astfel taxa pe valoarea adaugata.

Au fost incalcate prevederile art. 16 alin. 4 lit. b) din Legea nr. 345/2002, art. 155 alin. 3 din Legea nr. 571/2003, art. 41 alin. 1 pct. 2 lit.b) din Legea nr. 82/1991 republicata, art. 13 lit. a) si b) din Legea nr. 87/1994 republicata.

3. Societatea a majorat taxa pe valoarea adaugata ca urmare a inregistrarii eronate a notelor contabile fata de facturi.

4. Societatea comerciala "X" a incasat avansuri fara a inregistra in contabilitate taxa pe valoarea adaugata aferenta, incalcand astfel prevederile art. 16 alin. 4 lit. b) din Legea nr. 345/2002, art. 134 pct. 5 lit. b) din Legea nr. 571/2003, art. 13 lit. a) si b) din Legea nr. 87/1994 republicata.

5. Aferent chitantelor si facturilor lipsa cat si facturilor necontabilizate, organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea valorilor acestora si a stabilit ca societatea comerciala "X" a diminuat taxa pe valoarea adaugata colectata, incalcandu-se prevederile art. 13 alin. 1 lit. f) din Legea nr. 87/1994 republicata.

6. Societatea a utilizat chitante si facturi procurate ilegal pe care nu le-a inregistrat in contabilitate, diminuand astfel taxa pe valoarea adaugata.

Au fost incalcate prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997 si art. 10 alin. 2 din Legea nr. 87/1994 republicata.

Fata de cele constatate organul de inspectie fiscala a stabilit cuantumul taxei pe valoarea adaugata datorata de societatea comerciala "X" si, in baza prevederilor O.G. nr. 26/2001, O.G. nr. 92/2003 republicata, H.G. nr. 1513/2002 si H.G. nr. 67/2004, a calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente, facand precizarea ca "*sunt indicii de comitere a faptelor prevazute si sanctionate de art. 10 alin. 2 si art. 11 alin. 1 lit. b) si c) din Legea nr. 87/1994 republicata*".

B. IMPOZITUL PE PROFIT

Verificarea a vizat perioada 01.01.2003 - 30.09.2004.

Urmare a verificarii efectuate, organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

1. Societatea comerciala "X" a efectuat incasari in numerar de la persoane fizice si juridice fara a intocmi facturi, neinregistrand astfel veniturile respective.

Au fost incalcate prevederile art. 7 alin. 1 din Legea nr. 414/2002, art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, art. 41 alin. 1 pct. 2 lit.b) din Legea nr. 82/1991 republicata, art. 13 lit. a) si b) din Legea nr. 87/1994 republicata.

2. Societatea a emis avize de insotire a marfii fara a intocmi facturi, fapt ce a condus la diminuarea bazei de impunere.

Au fost incalcate prevederile art. 7 alin. 1 din Legea nr. 414/2002, art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, art. 41 alin. 1 pct. 2 lit.b) din Legea nr. 82/1991 republicata, art. 13 lit. a) si b) din Legea nr. 87/1994 republicata.

3. Prin inregistrarea eronata a notelor contabile societatea comerciala "X" a majorat baza de impozitare.

4. Organul de inspectie fiscala a constatat lipsa unor chitante si facturi fiscale precum si o serie de facturi necontabilizate.

Aferent acestora, aplicand metoda estimarii, organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea comerciala "X" a diminuat baza impozabila, incalcandu-se prevederile art. 13 alin. 1 lit. f) din Legea nr. 87/1994 republicata.

5. Societatea comerciala "X" a utilizat facturi si chitante procurate ilegal pe care nu le-a contabilizat diminuand astfel baza de impozitare.

Au fost incalcate prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997 si art. 10 alin. 2 din Legea nr. 87/1994 republicata.

Avand in vedere cele constatate organul de inspectie fiscala a stabilit cuantumul impozitului pe profit suplimentar datorat de societatea comerciala "X" si, in baza prevederilor O.G. nr. 26/2001, O.G. nr. 92/2003 republicata, H.G. nr. 1513/2002 si H.G. nr. 67/2004, a calculat dobanzi si penalitati de intarziere aferente, facand precizarea ca *"sunt indicii de comitere a faptelor prevazute si sanctionate de art. 10 alin. 2 si art. 11 alin. 1 lit. b), c) si art. 3 din Legea nr. 87/1994 republicata in 2003 si art. 189 alin. 1 lit. a) din O.G. nr. 92/2003 republicata"*.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

1. *Referitor la impozitul pe profit suplimentar, dobanzi aferente, penalitati aferente, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi aferente si penalitati aferente, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de societatea comerciala "X", in conditiile in care constatarile din raportul de inspectie fiscala din data de 31.03.2005 in baza caruia s-a emis decizia de impunere din data de 13.04.2005, fac obiectul cercetarii penale in vederea stabilirii existentei elementelor constitutive ale unor infractiuni.*

In fapt, raportul de inspectie fiscala din data de 31.03.2005 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din data de 13.04.2005 a fost incheiat *"urmare a adresei din data de 17.01.2005 emisa de Parchetul de pe langa Tribunal, adresa prin care se solicita efectuarea unei verificari fiscale in vederea solutionarii dosarului penal cu nr. 530/P/2004"*.

Urmare a controlului efectuat si a verificarilor incrucisate vizand furnizorii si clientii societatii contestatoare, organul de inspectie fiscala a stabilit ca in perioada 01.01.2003 - 30.11.2004, societatea

comerciala "X" nu a înregistrat în contabilitate veniturile și taxa pe valoarea adăugată aferente încasărilor în numerar efectuate.

De asemenea, organul de inspecție fiscală a întregit baza de impozitare cu contravaloarea marfurilor livrate în baza avizelor de însoțire a marfurilor pentru care nu a întocmit facturi în termenul legal de 3 zile lucrătoare, respectiv 5 zile lucrătoare, așa cum prevede art. 68 din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003 și art. 155 alin. (3) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, pentru perioada 01.01.2004 - 30.11.2004.

Totodată, s-a constatat pe de o parte lipsa unor exemplare din chitanțele și facturile achiziționate legal, iar pe de altă parte utilizarea în relațiile cu clienții a unor chitanțe și facturi procurate ilegal, în ambele situații acestea nefiind înregistrate în contabilitate.

De asemenea, societatea comercială "X" nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate.

În aceste condiții, aferent veniturilor neînregistrate, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății contestatoare un impozit pe profit suplimentar, dobânzi, penalități aferente, taxa pe valoarea adăugată, dobânzi și penalități aferente.

De asemenea, cu privire la neînregistrarea veniturilor, necolectarea taxei pe valoarea adăugată, lipsa documentelor și utilizarea de documente cu regim special procurate ilegal, organul de inspecție fiscală a apreciat ca "*sunt indicii de comitere a faptelor prevăzute și sancționate de art. 10 alin. 2 și art. 11 alin. 1 lit. b), c) și art. 3 din Legea nr. 87/1994 republicată în 2003*", ca urmare raportul de inspecție fiscală din data de 31.03.2005 în baza căruia s-a emis decizia de impunere din data de 13.04.2005, fiind înaintat Parchetului de pe lângă Tribunal în vederea soluționării dosarului penal nr. 530/P/2004 aflat pe rolul acestei instanțe.

În drept, art.183 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

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

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;(.....)

(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."

Fata de cele prezentate mai sus, se reține că prin raportul de inspecție fiscală din data de 31.03.2005 care a stat la baza emiterii

deciziei de impunere din data de 13.04.2005, s-au calculat debite in sarcina societatii comerciale "X" rezultate din neinregistrarea in contabilitate a veniturilor obtinute si a necolectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora, urmand ca organele specializate de cercetare penala sa stabileasca daca faptele prezentate mai sus au fost efectuate in scopul diminuarii impozitelor si taxelor datorate de contribuabil.

In aceste conditii se retine ca intre stabilirea obligatiilor bugetare calculate prin decizia de impunere din data de 13.04.2005 in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala din data de 31.03.2005, contestata de societatea comerciala "X" si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei in procedura administrativa.

Astfel, cercetarea penala este in masura sa stabileasca daca veniturile nu au fost contabilizate cu buna stiinta in scopul diminuarii impozitelor si taxelor datorate, daca lipsa exemplarelor unor facturi si chitante se datoreaza unor cauze obiective sau daca operatiunile cuprinse in acestea "nu au avut nici o finalitate" asa cum sustine societatea contestatoare si daca societatea comerciala "X" a utilizat cu intentie documente procurate in mod ilegal.

Prin urmare se retine ca organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele de cercetare penala, care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma totala contestata, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu prevederile art.183 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala, procedura administrativa va fi reluata in conditiile legii.

2. Referitor la suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit constituite de societatea comerciala "X" cu dobanzile si penalitatile aferente, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrarea Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra acestui capat de cerere in

conditiile in care suma nu a fost stabilita prin decizia de impunere din data de 13.04.2005 emisa in baza raportului de inspectie fiscala din data de 31.03.2005.

In fapt, societatea comerciala "X" contesta suma totala care include si taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit constituite de societate si nevirate, cu dobanzile si penalitatile aferente.

Se retine ca organul de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala din data de 31.03.2005, a constatat ca societatea avea evidentiat impozit pe profit pentru care s-au calculat dobanzi si penalitati, sume ce nu fac obiectul deciziei de impunere din data de 13.04.2005.

Prin decizia de impunere din data de 13.04.2005, in ceea ce priveste impozitul pe profit, s-a stabilit in sarcina societatii contestatoare numai debitul suplimentar.

Totodata, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea comerciala "X" are inregistrata in contabilitate suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata de rambursat, suma care de asemenea nu face obiectul deciziei de impunere din data de 13.04.2005.

Prin decizia de impunere din data de 13.04.2005, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, s-a stabilit in sarcina societatii comerciale "X" numai debitul suplimentar.

In aceste conditii, in raportul de inspectie fiscala din data de 31.03.2005, organul de inspectie fiscala a insumat impozitul pe profit constituit de societate, dobanzile de intarziere aferente, penalitatile de intarziere, sume datorate de contribuabil, cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat inregistrata de societate, suma convenita contribuabilului, si a rezultat un debit total inregistrat si datorat de societatea comerciala "X".

In drept, se va face aplicarea prevederilor art.175 alin.2 din OG nr.92/2003, republicata , potrivit carora:

"(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."

Avand in vedere aceste prevederi legale precum si faptul ca suma totala nu a fost stabilita prin decizia de impunere din data de 13.04.2005, act ce constituie titlul de creanta susceptibil de a fi contestat, se va respinge contestatia ca fara obiect pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.175 alin.2 si art.183 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Suspendarea solutionarii cauzei pentru suma de totala reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata, penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe profit suplimentar, dobanzi aferente impozitului pe profit, penalitati aferente impozitului pe profit, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului organului de inspectie fiscala urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea sa fie transmis organului competent conform legii, pentru solutionarea cauzei in functie de solutia adoptata.

2. Respingerea contestatiei formulata de societatea comerciala "X" ca fiind fara obiect pentru suma totala rezultata ca diferenta intre impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente si soldul negativ al taxei pe valoarea adaugata, reprezentand impozit pe profit constituit de societate, dobanzi aferente impozitului pe profit constituit de societate, penalitati aferente impozitului pe profit constituit de societate, taxa pe valoarea adaugata de rambursat constituita de societate.

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

ANEXA la DECIZIA NR. 139/21.07.2005

-Procedura

- suspendarea solutionarii contestatiei pana la finalizarea laturii penale

- sume contestate care nu au fost individualizate ca obligatii de plata prin actul atacat