

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr _____ 2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C." X " S.R.L.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului D cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulata de **SC. "X" S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere nr.X/2005 intocmita de Activitatea de control fiscal D.

Contestatia are ca obiect suma reprezentand :

- impozit pe profit ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente ;
- taxa pe valoarea adaugata ;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- accize;
- dobanzi aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor.

In urma verificarii efectuate la **SC "X" SRL**, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice D au inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria T sesizarea penala nr.xx/2005 impreuna cu raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 18.11.2005 ale carui constatari au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.X/2005.

In conformitate cu prevederile art.184 alin.1 lit.a din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin Decizia nr.xx/2006 emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala s-a

suspendat solutionarea contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere nr.x/2005 intocmita de Directia generala a finantelor publice D, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, pentru suma totala reprezentand :

- impozit pe profit ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente ;
- taxa pe valoarea adaugata ;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- accize;
- dobanzi aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor.

Prin Ordonanta din xx/2006 dispusa in dosarul nr.x/2006 de Parchetul de pe langa Tribunalul D s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a administratorului **SC X SRL** pentru infractiunea prevazuta de art.9 lit.b din Legea nr.241/2005 si art.290 Cod penal.

Impotriva acestei ordonante s-a formulat plangere de catre Directia generala a finantelor publice D, plangere respinsa de catre Ministerul Public-Parchetul de pe langa Tribunalul D prin Ordonanta din 16.10.2006 dispusa in dosar nr.x.

Prin Decizia penala nr.xx/2007, definitiva, pronuntata de Tribunalul D -Sectia penala in dosar nr.xx/2006 s-a respins ca nefondat recursul declarat de Directia generala a finantelor publice D impotriva Sentintei penale nr.xx/2007 pronuntata de Judecatoria T in dosarul nr.xx/2006 prin care s-a respins plangerea formulata de Directia generala a finantelor publice D impotriva ordonantei xx/2006, dispusa de prim procuror adjunct al Parchetului de pe langa Tribunalul D in dosarul nr.xx/2006.

Avand in vedere ca in speta s-a pronuntat o solutie definitiva pe latura penala, se retine ca Agentia Nationala de Administrare fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor va relua procedura de solutionare a contestatiei formulata de **SC X SRL** impotriva Decizeii de impunere nr.xx/2005 intocmita de Directia generala a finantelor publice D in temeiul art.214 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Societatea contestatoare considera ca Decizia de impunere nr.xx/2005 prin care a fost obligata la plata unor sume suplimentare cu titlu de impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, accize, dobanzi si penalitati de intarziere, este netemeinica si nelegala.

Societatea precizeaza ca potrivit anexei nr.xx la raportul de inspectie fiscala baza impozabila stabilita suplimentar in suma de lei este formata din suma de lei reprezentand contravaloarea facturii fiscale nr.xxx/30.09.2005 si suma de lei aferenta unui numar de B bucati banderole fiscale .

Referitor la suma de lei aferenta facturii nr.xxxx societatea precizeaza ca in mod nelegal organul de inspectie fiscala a considerat ca societatea a diminuat veniturile inscrise in aceasta factura, intrucat in baza art.138 din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata se ajusteaza daca au fost emise facturi fiscale iar ulterior operatiunea a fost anulata total sau partial, inainte de livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sau in cazul refuzurilor totale sau partiale privind cantitatea, calitatea si preturile bunurilor livrate sau serviciilor prestate.

Referitor la suma de ... lei aferenta banderolelor fiscale societatea sustine ca in mod neintemeiat organele de inspectie fiscala au considerat banderolele nepredate ca fiind folosite si ca urmare, producatoare de venituri.

Ordinul ministrului finantelor publice nr.463/2005 pentru aprobarea termenului si procedurii de aplicare a noilor modele de marcaj precum si a regimului stocului de marcaje nu prevede in cazul nepredarii in termen a intregului stoc de banderole niciun fel de sanctiuni.

Prin urmare, masura calcularii unei baze impozabile suplimentare de catre organul fiscal emitent este "abuziva si lipsita de orice temei legal."

Mai mult, societatea precizeaza ca la momentul inspectiei fiscale au fost prezentate aceste banderole fiscale si ca aceste banderole nu mai puteau fi utilizate pentru comercializarea produselor carora le erau destinate dupa data de 30.04.2005.

In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de lei, dobanzile in suma de lei si penalitatile de intarziere in suma de lei, societatea sustine ca neavand o certitudine a bazei impozabile, stabilirea impozitului pe profit si a accesoriilor aferente nu se justifica.

Mai mult, data prevazuta in decizia de impunere ca moment al exigibilitatii creantei fiscale principale si a accesoriilor este in neconcordanta cu dispozitiile legale in materie.

Astfel, societatea precizeaza ca perioada pentru care s-a stabilit baza impozabila suplimentara 01.05.2005-30.09.2005 nu are relevanta in conditiile in care potrivit prevederilor art.2 alin.3 din Ordinul ministrului finantelor publice nr.463/2005 banderolele aflate pe stoc isi pierd valabilitatea la data de 30.04.2005 iar data predarii banderolelor este de 15.05.2005.

Prin urmare, societatea sustine ca "data de 01.05.2005 cuprinsa in decizia de impunere contravine dispozitiilor legale".

De asemenea, societatea precizeaza ca acest termen de 15 zile prevazut de Ordinul ministrului finantelor publice nr.463/2005 nu este decat un termen de recomandare, acest lucru rezultand din faptul ca legiuitorul nu a inteles sa sanctioneze in vreun fel nepredarea in termen a banderolelor.

Societatea mai precizeaza ca in situatia in care "ar fi fost reala" baza suplimentara stabilita de organul de inspectie fiscala, potrivit prevederilor art.34 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, scadenta obligatiei de plata a impozitului pe profit ar fi data de 25 inclusiv a primei luni urmatoare trimestrului pentru care se calculeaza impozitul. Astfel, intrucat impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala este aferent unor profituri inregistrate in trimestrul II al anului 2005 data scadentei obligatiei fiscale este data de 25.07.2005 si nu 25.06.2005.

In ceea ce priveste accesoriile aferente acestui impozit pe profit stabilit suplimentar societatea sustine ca potrivit prevederilor art.116 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala data de la care curg eventualele dobanzi este data de 26.07.2005 iar potrivit prevederilor art.121 alin.1 din acelasi act normativ penalitatile de intarziere incep sa curga de la data de 01.08.2005.

Societatea mai precizeaza ca pentru luna septembrie 2005 organul de inspectie fiscala a majorat baza impozabila si cu valoarea facturii nr.xxxxx. In acest caz, societatea sustine ca data scadentei impozitului datorat pentru profitul realizat ca urmare a influentarii bazei impozabile cu valoarea facturii nr.xxxx este 25.10.2005 iar data de la care incep sa curga dobanzile pentru aceasta obligatie de plata este data de 26.10.2005 si nu data de 25.10.2005, iar data de la care incep sa curga penalitatile de intarziere este 01.11.2005.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestei taxe societatea precizeaza ca intrucat nu exista un profit realizat ca urmare a vehicularii comerciale a banderolelor, pe cale de consecinta nu poate fi perceputa nici TVA aferenta.

Or, organul fiscal nu a identificat in speta niciuna din operatiunile care intra in sfera de aplicare a TVA, asa cum sunt individualizate de art.126 Cod fiscal, banderolele nefiind pentru marcarea produselor eliberate pentru consum.

Mai mult, societatea precizeaza ca in baza art.156 alin.2 din Codul fiscal o persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA trebuie sa intocmeasca decontul de TVA si sa depuna acest decont la organul fiscal pentru fiecare perioada fiscala pana la data de 25 a lunii urmatoare iar potrivit art.157 alin.1 din Codul fiscal are obligatia platii la bugetul de stat a acestei taxe pe valoarea adaugata.

Astfel, intrucat in baza art.146 alin.1 din Codul fiscal perioada fiscala este luna calendaristica si avand in vedere prevederile art.116 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal, dobanzile trebuiau calculate incepand cu data de 26.06.2005 iar potrivit art.121 alin.1 din OG nr.92/2003 penalitatile de intarziere trebuiau calculate incepand cu data de 01.07.2005.

Avand in vedere ca baza impozabila a fost influentata cu valoarea facturii nr.xxxx, dobanzile aferente TVA stabilita ca obligatie fiscala incep sa curga de la data de 26.10.2005 si nu de la data de 25.10.2005, iar penalitatile de intarziere incep sa curga de la data de 01.11.2005 si nu de la data de 25.10.2005.

Referitor la accize, avand in vedere faptul ca potrivit art.165 din Codul fiscal acciza devine exigibila "in momentul eliberarii in consum" societatea sustine ca acestea nu puteau fi stabilite de organele de inspectie fiscala in conditiile in care nu s-a dovedit o utilizare certa si dovedita a banderolelor.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa calculeze dobanzile incepand cu data de 26.06.2005 si nu cu data de 25.06.2005, iar momentul de la care au inceput sa curga penalitatile de intarziere este data de 01.07.2005.

II. Prin raportul de inspectie fiscala din data de 18.11.2005 care a stat la baza intocmirii Deciziei de impunere nr.x/2005, organele de

inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D - Activitatea de Control Fiscal au constatat urmatoarele:

SC X SRL are ca obiect principal de activitate fabricarea bauturilor alcoolice distilate si este autorizata ca antrepozit fiscal de productie si imbuteliere a bauturilor alcoolice si a rachiurilor naturale.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in mod eronat in evidenta contabila a lunii septembrie 2005 factura fiscala seria xx nr.xxx emisa catre S.C. "C" S.R.L. , prin care au fost stornate in mod gresit venituri in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei.

In urma verificarii incrucisate efectuate de organe de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice M la SC C SRL (proces verbal nr.x/2005) s-a constatat ca SC X SRL nu a avut relatii comerciale cu societatea beneficiara, SC C SRL.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. nu a predat catre C N Imprimeria Nationala un numar de B bucati banderole de marcaj a bauturilor alcoolice, conform prevederilor Ordinului ministrului finantelor nr.463/2005 pentru aprobarea termenului si procedurii de aplicare a noilor modele de marcaje, precum si a regimului stocului de marcaje.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca desi societatea a declarat ca a predat la CN Imprimeria Nationala un numar de A bucati banderole de marcare a bauturilor alcoolice, conform declaratiei nr.xxx/2005, in urma controlului s-a constatat ca societatea a predat efectiv un numar de C bucati banderole cu procesele verbale de predare-primire nr.xxx/2005 si nr.xxx/2005.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor aferente celor B banderole fiscale nepredate, conform prevederilor art.66 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003.

Avand in vedere deficientele constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la majorarea bazei de impozitare a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata aferenta cu suma de lei, stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, dobanzi aferente impozitului pe profit in suma de lei si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de lei si TVA suplimentar in suma de lei, dobanzi aferente TVA in suma de lei si penalitati de intarziere aferente TVA in suma de lei.

In ceea ce priveste accizele, organele de inspectie fiscala au stabilit accize suplimentare in suma de lei ca urmare a estimarii accizelor aferente celor B bucati banderole de marcare a bauturilor alcoolice nepredate catre CN Imprimeria Nationala conform prevederilor Ordinului ministrului finantelor publice nr.463/2005.

Pentru estimarea accizelor conform prevederilor art.66 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au luat in calcul D litri bauturi alcoolice in concentratie de 15% si 17%.

Pentru neachitarea in termenul legal a accizei stabilita suplimentar organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, documentele dosarului invocate de aceasta, constatariile organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

1. Referitor la suma totala reprezentand :

- impozit pe profit ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente ;
- taxa pe valoarea adaugata ;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- accize;
- dobanzi aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor,

Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fondul contestatiei, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta situatia de fapt si nici elementele care au stat la baza stabilirii de obligatii fiscale suplimentare ca urmare a estimarii celor B banderole fiscale constatate de organele de inspectie fiscala ca „nepredate” la Imprimeria Nationala.

In fapt, SC X SRL a declarat ca a predat la CN Imprimeria Nationala un numar de A bucati banderole fiscale conform prevederilor Ordinului ministrului finantelor nr.463/2005, iar urmare controlului efectuat

organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a predat efectiv la CN Imprimeria Nationala un numar de D bucati banderole de marcaj, conform proceselor verbale de predare-primire nr.xxx/2005 si nr.yyy/2005.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a predat catre CN Imprimeria Nationala un numar de B bucati banderole de marcarea a bauturilor alcoolice, fapt pentru care au procedat la estimarea veniturilor, taxei pe valoarea adaugata si accizelor aferente acestor banderole conform prevederilor art.66 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In drept, art.66 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”

Potrivit acestor prevederi legale pentru efectuarea unei estimari organele de inspectie fiscala trebuiau sa identifice pentru situatia de fapt constatata elementele care conduc la majorarea bazei de impozitare si la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Se retine faptul ca prin raportul de inspectie fiscala nr.y/2005 organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL nu a predat catre CN IMPRIMERIA NATIONALA un numar de B bucati banderole fiscale de marcarea a bauturilor alcoolice din stocul de A bucati banderole declarat de societate ca predat la CN Imprimeria Nationala .

Totodata se retine faptul ca urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat in temeiul art.66 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, mai sus mentionat, la estimarea veniturilor, taxei pe valoarea adaugata si a accizelor aferente celor B bucati banderole de marcarea a bauturilor alcoolice.

Dar din analiza raportului de inspectie fiscala nr.y/18.11.2005 rezulta ca acesta nu cuprinde constatari referitoare la elementele care au condus din punct de vedere fiscal la estimarea bazei de impozitare aferente celor B bucati banderole fiscale si la stabilirea de venituri suplimentare, taxa pe valoarea adaugata si accize.

Se retine faptul ca ulterior incheierii raportului de inspectie fiscala nr.xx/18.11.2005, prin adresa nr.xxx/2007 organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D retin o alta situatie de fapt decat cea constatata prin raportul de inspectie fiscala nr. y/18.11.2005, respectiv ca ***„banderolele fiscale au fost utilizate si apoi dezlipite de pe ambalajele cu produsele alcoolice”*** rezultand faptul ***„ca produsele alcoolice au existat in incinta depozitelor societatii si au fost valorificate fara documente de livrare”***.

Or, prin raportul de inspectie fiscala nu se face nici o analiza ca privire la produsele alcoolice care au fost valorificate de societate si nici la documentele de livrare pe care societatea trebuia sa le prezinte pentru justificare operatiunilor in cauza.

Mai mult, se retine faptul ca prin Ordonanta xx/2006 pronuntata de Ministerul Public-Parchetul de pe langa Tribunalul D in dosar nr.x/2006, organele de cercetare penala au constatat atat din probele testimoniale cat si din relatiile furnizate de Imprimeria Nationala prin adresa nr.aaa/02.05.2005 ca societatea a predat la Imprimeria Nationala cele B bucati banderole de marcare a bauturilor alcoolice, retrase din circulatie ca urmare a pierderii valabilitatii conform Ordinului ministrului finantelor publice nr.463/2005 si ca ***„banderolele in cauza nu au fost folosite pentru comercializarea produselor carora le erau destinate si deci nu au fost producatoare de venituri.”(pag.6 din ordonanta)***.

De asemenea, prin decizia penala nr.xxx/2007 pronuntata in dosar nr.x/2006, Tribunalul D –Sectia penala a retinut in ceea ce priveste constatarea Directiei generale a finantelor publice D ca administratorul societatii se face vinovat pentru savarsirea infractiunii de fals in declaratii, ca aceasta constatare este nefondata avand in vedere ca in speta fapta nu a avut consecinta juridica intrucat aceasta „nu s-a produs si nici nu se putea produce”, in conditiile in care ***„banderolele respective nu mai aveau valabilitate fiind retrase din circulatie conform OMF nr.463/2005 nu au fost folosite pentru comercializarea produselor carora le erau destinate si deci nu erau producatoare de venituri, aspect ce a rezultat si din adresa Imprimeriei Nationale in sensul ca acestea au fost predate pana la sfarsitul anului 2005 in totalitate.”***

Prin urmare, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatarilor organului de inspectie fiscala din raportul de inspectie fiscala precum si a retinerilor organelor de cercetare penala din

Decizia penala nr.xx/2007, pronuntata in dosar nr.xx/2006 de Tribunalul D –Sectia penala rezulta aspecte contradictorii din punct de vedere al bazei de impozitare si a situatiei de fapt.

Mai mult, retinerile organelor de cercetare penala si ale instantei judecatoresti au la baza documente ce nu au fost analizate de organul de inspectie fiscala si care nu au fost anexate la dosarul cauzei.

Astfel, Agentia Nationala de Administrare Fiscala nu se poate pronunta asupra bazei impozabile suplimentare stabilita de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care actul de control nu contine constatari referitoare la elementele care au condus la estimarea bazei de impunere aferenta celor B bucati banderole de marcare a bauturilor alcoolice precum si temeiul de drept aplicabil spetei iar organele de cercetare penala au retinut o alta situatie de fapt.

In consecinta, avand in vedere preverile art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare” si avand in vedere cele retinute mai sus precum si prevederile pct. 10.8 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca **“la solutionarea contestatiilor, organele de solutionare se vor pronunta si in raport de motivarea rezolutiilor de scoatere de sub urmarire penala, precum si a expertizelor efectuate in cauza, in masura in care acestea se regasesc la dosarul contestatiei”**, se va desfiinta Decizia de impunere nr. xx/2005 intocmita de organe de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D, pentru suma totala, reprezentand :

- impozit pe profit ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati de intarziere aferente ;
- taxa pe valoarea adaugata ;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- accize;
- dobanzi aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor,

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au incheiat actul de control contestat, vor proceda la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozite, in conformitate cu prevederile legale incidente in speta, cele precizate in prezenta decizie si retinerile instantei penale din Decizia penala nr.xx/2007 pronuntata de Tribunalul D –Sectia penala in dosar nr.x/2006, definitiva.

Totodata, la reverificare, organele de inspectie fiscala vor avea in vedere ca in speta sunt incidente si prevederile art.205 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.28 si pct.29 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului 44/2004, asa cum au fost modificate prin Hotararea Guvernului nr.84/2005.

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei – Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, poate solutiona pe fond contestatia formulata de S.C. X SRL pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei in conditiile in organele penale s-au pronuntat pe latura civila, prin decizie penala definitiva, in sensul acoperirii integrale a debitului stabilit de organul de inspectie fiscala prin actul de control contestat.

In fapt, in urma verificarii efectuate la SC X SRL organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in mod eronat in evidenta contabila a lunii septembrie 2005 factura fiscala nr.xxxx emisa catre SC C SRL si ca societatea a stornat in mod eronat TVA in suma de E lei.

Asa cum s-a retinut si in preambului deciziei, constatările organelor de inspectie fiscala au fost inaintate organelor de cercetare penala.

In urma cercetarilor penale, prin Ordonanta xx/2006 pronuntata de Ministerul Public –Parchetul de pe langa Tribunalul D s-a constatat ca fapta administratorului societatii de a nu evidentia in actele contabile factura fiscala xxxxx, nedatata, ” ***factura care nu s-a regasit in jurnalele de cumparari si nici in evidenta furnizorilor beneficiarului din B – SC C SRL – dar care a stat la baza deductiei TVA de E lei***”, constituie infractiunea prevazuta de art.9 lit.c din Legea nr.241/2005 dar ca in cauza sunt aplicabile prevederile art.10 alin.1 teza a III-a din Legea

nr.241/2005 in sensul ca „**daca prejudiciul cauzat si recuperat in cursul urmaririi penale sau al judecatii... este de pana la 50.000 euro in echivalentul monedei nationale.**”

De asemenea, prin ordonanta s-a retinut ca in speta au fost indelinite conditiile prevazute de art.10 alin.1 teza a III-a intrucat in cazul in speta, „ **s-a acoperit integral prejudiciul de E lei RON – chitanta seria xxx**”, fapt pentru care s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala pentru infractiunea prevazuta de art.9 lit.c din Legea nr.241/2005.

Prin decizia penala nr.xxx/2007 pronuntata de Tribunalul D in dosar nr.x/2006 prin care s-a respins ca nefondat recursul declarat de Directia generala a finantelor publice D impotriva Sentintei penale nr.x/2007 pronuntata de Judecatoria T in dosarul nr.x/2006, solutia organelor de cercetare penala a ramas definitiva.

In drept, art.415(1), “Hotarâri executorii” din Codul de procedura penala, prevede :

“ Hotarârile instantelor penale devin executorii la data când au ramas definitive”.

Aceste prevederi se coroboreaza cu prevederile art.214 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Asa cum rezulta din situatia de fapt retinuta mai sus, instanta s-a pronuntat, retinand cu caracter definitiv faptul ca prejudiciul constatat de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr.X/2005 cauzat bugetului de stat este in quantum de E lei si ca acest prejudiciu a fost recuperat in fazele procesuale ale urmaririi penale .

Or, se retine ca in cadrul procesului penal, pentru solutionarea laturii civile partile au avut dreptul sa propuna probe, sa sustina cauza, astfel incat investirea Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor cu solutionarea pe fond a contestatiei ar constitui o reluare a faptelor care au facut obiectul judecatii laturii civile din cadrul procesului penal.

In aceste conditii, se retine ca urmare a hotararii dispuse in cauza de instanta, respectiv Decizia penala nr.xxx/2007 de Tribunalul D – Sectia penala prin care s-a respins recursul declarat de Directia generala a finantelor publice D impotriva Sentintei penale nr.xx/2007 pronuntata de

Judecatoria T in dosarul nr.x/2006, pentru suma de E lei reprezentand suma stabilita de plata prin Decizia de impunere nr.x/2005 contestatia nu mai are obiect.

Prin urmare, pentru suma de E lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita prin decizia de impunere nr.x/2005 de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D contestatia va fi respinsa ca ramasa fara obiect.

3.Referitor la impozitul pe profit in suma de F lei, –**Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita a se pronunta daca societatea a diminuat in mod legal impozitul pe profit cu veniturile inscrise in factura de stornare nr.xxxx in conditiile in care societatea nu justifica operatiunea de stornare.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in mod eronat in evidenta contabila a lunii septembrie 2005 factura fiscala seria xxxx, nedatata emisa catre SC C SRL , prin care au fost stornate venituri in suma de lei.

In urma verificarii incrucisate efectuate de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice M la SC C SRL a rezultat ca SC X SRL “nu a avut relatii comerciale cu SC C SRL”.

Urmare a celor constatate organele de inspectie fiscala au stabilit ca prin aceasta operatiune societatea a diminuat impozitul pe profit cu suma de F lei.

In drept, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.”

Potrivit pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, dat in explicitatea art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit

reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,[...]

Se retine faptul ca societatea a inregistrat in evidenta contabila a lunii septembrie 2005 factura fiscala seria xxxx emisa de SC C SRL catre SC C SRL si a stornat venituri in suma de lei.

Operatiunea de stornare reprezinta o operatiune de anulare a unei operatiuni de achizitie care trebuia inregistrata in evidenta contabila atat a societatii furnizoare cat si a societatii beneficiare.

Or, din analiza facturii fiscale xxxx nu rezulta ce se storneaza, pe factura fiind inscris doar "marfa retur", nefiind inscrisa factura de achizitie ce urma sa fie stornata.

De asemenea, asa cum rezulta si din controlul incrucisat efectuat la SC C SRL, operatiunea de stornare nu se justifica avand in vedere ca urmare a acestui control a rezultat ca SC X SRL "nu a avut relatii comerciale" cu SC C SRL.

Mai mult, organele de cercetare penala au retinut prin Ordonanta x/2006 pronuntata de Ministerul Public-Parchetul de pe langa Tribunalul D in dosar nr.x/2006, mentinuta prin decizia penala nr.xxx/2007 a Tribunalului D- Sectia penala, definitiva, ca fapta administratorului societatii ***de a evidentia " in actele contabile factura fiscala cu seria xxxx nedatata, ce a insotit transportul din 1 octombrie 2005 si care nu s-a regasit in jurnalele de cumparaturi si nici in evidenta furnizorilor beneficiarului din B dar care a stat la baza deducerii TVA de E lei constituie infr.prev. de art.9 lit."c" din Legea nr.241/2005.***

Avand in vedere cele precizate, temeiul de drept mentionat si sustinerile contestatoarei, intrucat societatea nu justifica nici realitatea operatiunii si nici legalitatea acesteia se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza impozitul pe profit cu suma de F lei, fapt pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia formulata de societate ca neintemeiata.

4. Referitor la suma totala reprezentand:

- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarzere aferente taxei pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita a se pronunta asupra cuantumului accesoriilor datorate de societate pentru

impozitul pe profit in suma de F lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei , stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care societatea contesta data de la care au fost calculate aceste accesorii.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a stornat in mod eronat venituri in suma de lei si taxa valoarea adaugata in suma de lei inscrise in factura fiscala xxxx, nedatata emisa catre SC C SRL, fapt pentru care au stabilit ca societatea are obligatia platii la bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata in suma de E lei si a unei diferente de impozit pe profit in suma de F lei.

Avand in vedere si constatările referitoare la banderole, prin anexele nr.8 si nr.9 la raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SRL datoreaza bugetului de stat o diferenta de impozit pe profit in suma de lei si o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru neachitarea in termenul legal a diferentei de impozit pe profit in suma de lei organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei iar pentru neachitarea in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Prin contestatia formulata societatea sustine ca la calculul accesoriiilor aferente diferentei de taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei si diferentei de impozit pe profit in suma de F lei, organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de prevederile art.116 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora dobanzile trebuiau calculate incepand cu data de **26.10.2005** si de prevederile art.121 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata potrivit carora penalitatile de intarziere trebuiau calculate incepand cu data de **01.11.2005**.

In drept, art. 116 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului, taxei sau contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;”

Potrivit art.121 alin.(1) din același act normativ:

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Se retine faptul ca organele de cercetare penala prin Ordonanta xxx/2006 pronuntata de Ministerul Public –Parchetul de pe langa Tribunalul D in dosar nr.x/2006 mentinuta de instanta judecatoreasca, Tribunalul D –Sectia penala, prin Decizia penala nr.x/2007, pronuntata in dosar nr.x/2006, s-a retinut cu caracter definitiv faptul ca prejudiciul constatat de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr.X/2005 cauzat bugetului de stat este in cuantum de E lei si ca acest prejudiciu a fost recuperat in fazele procesuale ale urmaririi penale.

Mai mult, avand in vedere faptul ca potrivit pct.2 si pct.3 din decizie in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul in suma de E lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata precum si debitul in suma de F lei reprezentand impozit pe profit iar stabilirea de accesorii reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept „accesorium sequitur principale”, se retine ca aceasta datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere calculate conform prevederilor Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Avand in vedere argumentele societatii referitoare la modul de calcul al accesoriiilor aferente diferentei de impozit pe profit in suma de F lei si diferentei de taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei, prin adresa nr.x/2007 Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei generale a finantelor publice D –Activitatea de inspectie fiscala modul de calcul al acestor accesorii.

Prin adresa nr.xx/28.11.2007 inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.xxx/28.11.2007, Directia generala a finantelor publice D-Activitatea de inspectie fiscala a comunicat ca pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de F lei "**societatea datoreaza, pentru perioada 26.10.2005-16.11.2005, dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei**" iar pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de E lei "**societatea datoreaza, pentru perioada 26.10.2005-16.11.2005, dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.**"

Mai mult, din modul de calcul al acestor accesorii prezentat de organele de inspectie fiscala prin adresa mai sus mentionata rezulta ca dobanzile au fost calculate pentru zile, incepand cu data de 26.10.2007 iar penalitatile de intarziere au fost calculate pentru o luna intarziere, incepand cu data de 01.11.2005.

Prin urmare, se retine ca organele de inspectie fiscala au calculat in mod legal dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art.116 si art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fapt pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL.**

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.66, art.116, art.121, art.214 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.415 (1) din Codul de procedura penala, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata coroborat cu art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,se

DECIDE

1.Desfiintarea Deciziei de impunere nr.X/2005 intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice D pentru suma reprezentand :

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

- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- accize;
- dobanzi aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor.

urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit actul de control contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

2. Respingerea ca ramasa fara obiect a contestatiei formulata de **SC X SRL** pentru taxa pe valoarea adaugata in suma **de E lei**.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC X SRL** pentru suma totala reprezentand:

- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- impozit pe profit
- dobanzi aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel P, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.