

D E C I Z I E nr. 17/27.01.2010
privind solutionarea contestatiei formulate de

I. Prin contestatia formulata petenta solicita anulara Deciziei de impunere nr. intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.02.2007 de catre organele de control din cadrul DGFP-SAF-ACF prin care s-a stabilit ca si obligatie de plata suma de lei reprezentind :

- impozit pe profit	=	lei
- TVA	=	lei
- impozit pe salarii	=	lei
- somaj angajator	=	lei
- somaj asigurati	=	lei
- CASS angajtor	=	lei
- CASS asigurati	=	lei
- amenda	=	lei
- accesorii total	=	lei

Din totalul sumei contestate de lei stabilita de catre organul de control petenta recunoaste doar suma de lei ca fiind datorata solicitind anulara diferentei ca fiind debite nedatorate.

Petenta sustine ca cele stabilite de catre organul de control in Raportul de inspectie fiscala referitor la achizitiile de marfuri pe baza de documente care nu intrunesc calitatea de document justificativ, nu au suport legal.

Astfel, factura nr. nr. din data de 25.03.2003 a fost pusa in realizare prin delegat pe seama, fiind semnata si stampilata de primire de catre acesta, devenind astfel o parte a patrimoniului acestei societati.

Organul de control din cadrul DGFP nu a declarat nula factura cu nr. de mai sus invocind faptul ca singurele in masura a se pronunta sunt instantele de judecata.

Desi in timpul controlului petenta a sugerat organului de control sa verifice faptic si scriptic patrimoniul SC cu privire la aspectul in cauza, nu i s-a dat curs, oferindu-se explicatii bazate pe norme interne de competenta.

Din aceasta cauza SC SA a refuzat sa mai respecte integral comanda initiala, cuprinsa in factura anterior mentionata, astfel ca petenta avea de ales intre o procedura litigioasa si una nelitigioasa care implica toate partile care au fundamentat operatiunea. Astfel, principalul furnizor SC srl a stornat pe baza de factura intreaga operatiune fata de petenta, fiind nevoita la rindul ei sa storneze facturile catre beneficiarii sai.

Prin acest act juridic s-a pierdut orice drept de incasare a intregii sume facturate, devenind astfel creditorii SC srl cu quantumul sumei achitate drept avans acestei societati pentru marfa cumparata spre revanzare.

In Raportul de inspectie fiscala organul de control a concluzionat faptul ca operatiunile in cauza nu au avut loc, prin simpla motivatie ca reprezentantii

SC nu s-au prezentat la invitatia DGFP , ocolindu-se astfel efectuarea unei verificari.

Fiind acuzati de infractiunea de evaziune fiscala conform Legii nr.87/1994 art.11 lit. b, petenta sustine ca operatiunile in cauza au fost inregistrate in evidentele tuturor agentilor economici, operatiunile nefiind fictive iar veniturile au fost inregistrate in contabilitate si declarate la organul fiscal.

Organul de control a consemnat faptul ca nu sunt inregistrate in evidenta contabila o serie de facturi fara a indica care sunt acestea, fiind vorba despre facturile ridicate de organele de politie si inregistrate ulterior dupa ce au fost remise de catre acestea.

Considera ca nu este de conceput ca documente financiar contabile care au fost inregistrate in evidenta contabila si pentru care s-au platit obligatii la bugetul de stat sa fie desconsiderate de catre organele de control.

Consemnarea operatiunii se efectueaza printr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, din acel moment dobindind calitatea de document justificativ.

II. Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 26.02.2007 a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. in suma de lei.

Referitor la obligatiile fiscale suplimentare, acestea au avut la baza aspecte deficiente constatate prin incalcarea actelor normative care reglementeaza aceste obligatii astfel:

- agentul economic a inregistrat pe costuri diferite sume reprezentind achizitii de marfuri pe baza unor documente care nu intruneau calitatea de document justificativ

- a influentat baza impozabila cu cheltuieli de protocol fara a lua in considerare faptul ca la finele anului societatea a inregistrat pierdere.

- a inregistrat pe cheltuieli diferite de pret nedeductibile, urmare a comercializarii unor marfuri sub pretul de achizitie.

- a omis sa inregistreze in evidenta contabila veniturile realizate aferente unor facturi emise

- a efectuat operatiuni de stornare care prezinta suspiciuni cu privire la realitatea acestora

- nu a declarat si nu a virat in termen de 30 de zile sume retinute prin stopaj la sursa

- nu a virat in toate cazurile impozitul si contributiile cu stopaj la sursa.

Aspectele preluate in Raportul de inspectie fiscala au fost transmise organelor de cercetare penala cu adresa DGFP in vederea continuarii cercetarilor

III. Avind in vedere constatarile organului fiscal, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele fiscale, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca SC srl a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.02.2007.

Organul de solutionare a contestatiei nu se va pronunta asupra amenzii.

Deoarece a facut obiectul unui dosar penal, prin Decizia nr. emisa de catre DGFP a fost suspendata solutionarea pe fond a contestatiei formulate de catre petenta pina la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala.

Prin Sentinta penala nr. emisa de catre Judecatoria in dosarul nr. s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului Danciu Ion, asociat al societatii, pentru savirsirea infractiunii de evaziune fiscala prevazuta de art. 11 lit. b din Legea nr. 87/1994 intrucit desi faptele au fost savirsite nu intrunesc toate elementele constitutive ale unei infractiuni.

Scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului s-a facut in baza art. 10, lit.b din Codul de procedura penala :

“Actiunea penala poate fi pusa in miscare, iar cand a fost pusa in miscare nu mai poate fi exercitata daca : (...)

d) faptei ii lipseste unul din elementele constitutive ale infractiunii”.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca sanctionarea caracterului infraccional al faptei invinuitului nu inlatura obligatiile fiscale stabilite de organul de inspectie fiscala in sarcina societatii ca urmare a operatiunilor economice realizate de aceasta ca persoana juridica.

Stabilirea obligatiilor fiscale s-a facut in concordanta cu prevederile art. 4, din Legea nr. 511/2004:

“Inspectia fiscala pentru stabilirea debitelor suplimentare aferente anilor precedenti, in vederea urmaririi si incasarii acestora, in limita perioadei de prescriptie, se efectueaza potrivit prevederilor cuprinse in actele normative in vigoare la data operatiunilor supuse inspectiei fiscale.”

Organul de solutionare a contestatiilor a procedat la aplicarea art.214(3) din OG nr.92/2003, republicata care prevede ca :

“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu”.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.02.2007 organul de inspectie

fiscala a stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in suma de lei astfel:

- impozit pe profit	= lei	
- TVA	= lei	
- impozit pe salarii	=	lei
- somaj angajator	=	lei
- somaj asigurati	=	lei
- CASS angajator	=	
- CASS asigurati	=	lei
- amenda	=	lei
- accesorii total	=	lei

Din totalul sumei stabilite de lei petenta recunoaste doar suma de lei ca fiind datorata iar pentru diferenta de a formulat contestatie si solicita anularea acestei sume ca fiind nedatorata.

Referitor la impozitul pe profit in suma de lei

Cu privire la modul de determinare a bazei impozabile, urmare a verificarilor efectuate, a rezultat faptul ca in perioada 2002- 2003 societatea nu si-a determinat corect baza impozabila si nu a calculat corect impozitul pe profit astfel:

1.) - in luna martie 2002 agentul economic a inregistrat pe costuri suma de lei ce reprezinta marfuri achizitionate cu factura seria nr. , care nu indeplineste conditiile unui document justificativ, neavind completate datele de identificare ale furnizorului, sediul cumparatorului - anexa nr. 4 la RIF.

- in luna mai 2002 agentul economic a inregistrat pe costuri suma de lei ce reprezinta marfuri achizitionate cu factura nr. care nu indeplineste conditiile unui document justificativ, neavind completate datele de identificare ale delegatului respectiv semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea tranzactiei, sediul societatii cumparatoare , mijlocul de transport - anexa nr. 5 la RIF.

- in luna iunie 2002 agentul economic a inregistrat pe costuri suma de lei ce reprezinta c/valoare timplarie geam termopan din factura seria nr. care nu indeplineste conditiile unui document justificativ, neavind completate datele cu privire la sediul furnizorului si al beneficiarului , nr. inregistrare la ORC - anexa nr. 6 la RIF.

- in luna august 2003 agentul economic a inregistrat pe costuri suma de lei ce reprezinta c/valoare motorina din factura seria nr. care nu indeplineste conditiile unui document justificativ, neavind completate datele de identificare ale furnizorului, respectiv cod fiscal si nr. inregistrare la ORC - anexa nr. 12 la RIF.

In speta in cauza sunt aplicabile prevederile art. 9 alin.7 lit. j din Lega nr. 414/2002 privind impozitul pe profit:

“(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

.....
j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.....”

Coroborat cu pct. 2 din OMFP nr. 425/1998

“2. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;*
- denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul (cand este cazul);*
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;*
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiei economice si financiare (cand este cazul);*
- continutul operatiei economice si financiare, iar atunci cand este necesar si temeiul legal al efectuării ei;*
- datele cantitative si valorice aferente operatiei economice si financiare efectuate;*
- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiei economice si financiare patrimoniale, ale persoanelor cu atributii de control financiar preventiv si ale persoanelor in drept sa aprobe operatiile respective, dupa caz;*
- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiilor in documente justificative.”*

Petenta nu a respectat prevederile legale precizate mai sus in sensul ca inscrisurile care stau la baza inregistrarii in contabilitate pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare, motiv pentru care aceste cheltuieli au fost considerate de organul de inspectie fiscala ca si nedeductibile.

2.) La data de 25.03.2003 societatea a emis catre SC factura cu seria nr. in valoare de lei din care valoarea fara TVA in suma de lei care a fost inregistrata in jurnalul de vinzari in luna aprilie 2003 odata cu facturile de stornare nr. pentru aceeasi suma.

In solutionarea contestatiei organul de solutionarea a contestatiei va aplica prevederile pct. 10.8 din ORDINUL nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

10.8. La solutionarea contestatiilor, organele de solutionare se vor pronunta si in raport de motivarea rezolutiilor de scoatere de sub urmarire penala, neincepere sau incetare a urmaririi penale, precum si a expertizelor efectuate in cauza, in masura in care acestea se regasesc la dosarul contestatiei.

Din Sentinta penala nr. la pag. 4 se arata ca judecatorul de serviciu a apreciat in baza concluziilor expertilor desemnati *“ca operatiunile comerciale desfasurate intre srl nu au determinat denaturarea bazei de impozitare intrucit operatiunea economica de transfer a dreptului de proprietate asupra bunurilor*

nu a mai avut loc, prin urmare, nu au fost realizate venituri si nu a fost colectat TVA de catre nici una din participante la aceasta operatiune economica.”

Avind in vedere concluzia instantei prezentata mai sus se va admite contestatia pentru suma de lei reprezentind diferenta impozit pe venit.

3.) Referitor la cele 6 facturi aferente anului 2003 si 2004 in valoare totala de lei si respectiv lei pe care societatea a omis sa le evidentieze in evidenta contabila, in Sentinta penala nr. se precizeaza cu privire la cele 6 facturi emise si neinregistrate, ca veniturile aferente acestor facturi au fost inregistrate ulterior in evidenta contabila, in momentul incasarii acestora.

Prin acest mod de lucru societatea nu a avut in vedere prevederile Legii nr. 82/1991 - legea contabilitatii- art. 43:

Efectuarea cu stiinta de inregistrari inexacte, precum si omisiunea cu stiinta a inregistrarilor in contabilitate, avand drept consecinta denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum si a elementelor de activ si de pasiv ce se reflecta in bilant,

Conform acestor prevederi societatea avea obligatia sa inregistreze in evidenta contabila facturile emise la data intocmirii lor si nu la data incasarii cum eronat a procedat, drept urmare constatarea organului de control este legala.

Referitor la TVA in suma de lei

Organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca societatea a devenit platitoare de TVA la data de 01.03.2002 si ca urmare avea dreptul de deducere a TVA incepind cu luna martie 2002 si nu de la infiintare asa cum a procedat nefiind respectate astfel prevederile OUG nr. 17/2000, art. 25, lit. a:

“Contribuabilii care devin platitori de taxa pe valoarea adaugata ca urmare a depasirii plafonului de scutire prevazut la art. 6, ale caror conditii de desfasurare a activitatii s-au modificat sau au intervenit modificari legislative in sensul trecerii activitatii desfasurate de la regimul de scutire la cel de impozitare, ulterior inregistrarii fiscale, sunt obligati sa depuna declaratie de mentiuni in termen de 15 zile de la data la care a intervenit modificarea, in vederea atribuirii de cod fiscal, precedat de litera "R" care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata. Atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata se face cu data de intai a lunii urmatoare;”

De asemenea organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca petenta a procedat la inregistrarea in evidenta contabila a unor facturi de achizitie marfuri care nu indeplineau conditia de document justificativ, asa cum au fost prezentate la capitolul impozit pe profit, nefiind completate cu toate datele, fiind incalcate astfel prevederile OUG nr. 17/2000 art. 25 lit. B, alin. a:

B. Cu privire la intocmirea documentelor:

a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii in facturi fiscale sau in documente legal aprobate si sa completeze toate datele prevazute de acestea.

Coroborat cu art. 19 lit. a din acelasi act normativ:

ART. 19

“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;”

In luna ianuarie 2003 societatea a inregistrat pe cheltuieli o diferenta de pret nedeductibila in suma de lei ca urmare a comercializarii marfurilor sub pretul de achizitie pentru care nu a colectat TVA aferenta in suma de lei la diferenta de pret neacoperita.

Organul de inspectie fiscala a aplicat prevederile pct. 10.10 din HG nr. 401/2000 care precizeaza ca :

10.10. Pentru bunurile comercializate la un pret, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, inferior pretului de achizitie sau costului de productie, si pentru care s-a exercitat dreptul de deducere se va proceda la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deduse initial, in limita taxei aferente pretului de vanzare.

La data de 25.03.2003 societatea a emis catre SC SA factura cu seria nr. in valoare de lei din care valoarea TVA in suma de 0 lei care a fost inregistrata in jurnalul de vinzari in luna aprilie 2003 odata cu facturile de stornare nr. pentru aceeasi suma.

Asa cum s-a prezentat si la capitolul impozit pe profit, din Sentinta penala nr. rezulta *“ca operatiunile comerciale desfasurate intre nu au determinat denaturarea bazei de impozitare intrucit operatiunea economica de transfer a dreptului de proprietate asupra bunurilor nu a mai avut loc, prin urmare, nu au fost realizate venituri si nu a fost colectat TVA de catre nici una din participantele la aceasta operatiune economica.”*

Avind in vedere faptul ca baza de impozitare privind obligatiile la bugetul statului referitoare la TVA nu au fost denaturata intrucit operatiunea economica de transfer a dreptului de proprietate nu a mai avut loc si prin urmare nu au fost realizate venituri si nici nu a fost colectat TVA de nici una din participantele la aceasta operatiune economica se va admite contestatia pentru acest capat de cerere.

Referitor la cele 6 facturi aferente anului 2003 si 2004 in valoare totala de din care TVA in suma de lei pe care societatea a omis sa le evidentieze in evidenta contabila, asa cum s-a precizat la capitolul impozit pe profit aceasta avea obligatia sa inregistreze in evidenta contabila facturile emise la data intocmirii lor si nu la data incasarii cum eronat a procedat, drept urmare constatarea organului de control cu privirea la recalcularea bazei impozabile si la stabilirea de TVA suplimentar ,este legala.

Referitor la contributi si accesorii in suma de

Prin Decizia de impunere nr. 7 organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina petentei contributi datorate bugetului general consolidat si accesorii dupa cum urmeaza:

- impozit pe salarii	=	lei	
- somaj angajator	=	lei	
- somaj asigurati	=	lei	

- CASS angajator	=	lei
- CASS asigurati	=	lei
- accesorii total	=	lei
TOTAL		lei

Din totalul acestora petenta recunoaste doar suma de lei ca fiind datorata si solicita anularea diferentei ca fiind debite nedatorate.

Organul de solutionare a contestatiei nu a putut stabili cu exactitate componenta sumei de lei ca atare se va pronunta asupra sumei totale a debitelor aferente contributiilor asupra salariilor.

Prin contestatia formulata petenta nu prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la aceste debite.

In acest sens art. 206 alin. 1 lit. c si lit. d din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza:

“(1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;”

Coroborat cu pct. 12.1 din OANAF nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care stipuleaza urmatoarele:

“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;”, organele de solutionare neputindu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.4 din OPANAF nr. 519/2005:

“2.4. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus si avind in vedere faptul ca organul de solutionare nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste aceste debite, se va respinge contestatia ca nemotivata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 205, art. 206 si art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr. se

D E C I D E :

I.) - admiterea contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta:

- lei impozit pe profit
- lei TVA

2.) - respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta:

- impozit pe salarii	=	lei
- somaj angajator	=	lei
- somaj asigurati	=	lei
- CASS angajator	=	lei
- CASS asigurati	=	lei
- accesorii total	=	<u>lei</u>
TOTAL		lei

3.) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta:

- lei impozit pe profit
- lei TVA

- prezenta decizie se comunica la : -

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata pentru pct. 2 si pct.3 din decizie potrivit prevederilor legale la Tribunalul in termen de 6 luni de la primire.