



DECIZIA nr. 342/2011/ 10.05.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. S.R.L., asupra contestației înregistrată sub nr., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr., comunicate petentei la data de potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei. Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata.

Suma contestată este de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
-lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A). În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., invocând următoarele:

- la data controlului, societatea nu avea nici un fel de obligații fiscale neachitate, iar modul în care au fost stabilite obligațiile suplimentare de către organele de control este nelegal;

- venitul suplimentar pentru care s-a stabilit impozit pe profit de plată, reprezintă sume pe care societatea le-a înregistrat drept cheltuieli deductibile, însă înregistrările contabile au fost anulate de organele de control;

- societatea a înregistrat în evidența contabilă atât veniturile realizate cât și cheltuielile care au fost necesare pentru derularea activității, însă organele de control, pentru a majora profitul impozabil, au înlăturat din evidența contabilă o serie de documente justificative ale cheltuielilor avute de societate;

- documentele justificative ale veniturilor și cheltuielilor înregistrate de societate sunt în conformitate cu dispozițiile legale privind elementele pe care trebuie

să le conțină privind, emitentul, data emiterii, beneficiarul, obiectul, valoarea, datele delegatului, modalitatea de livrare, etc.

- societatea a cumpărat paleți din lemn, pe baza documentelor înlăturate de inspectorii fiscali, pe care ulterior i-a revândut altor societăți, inspectorii nesocotind această realitate;

- argumentele invocate ca temei al operațiunii de înlăturare a cheltuielilor că unii dintre comercianți au devenit inactivi, ori au intrat în procedura insolvenței, nu au putut fi contactați sau nu mai au activitate la sediul social, sunt nefondate;

- neconcordanțele constatate de organele de control în Declarația 394, au fost erori de înregistrare, care anterior controlului au fost rectificate;

- TVA – ul stabilit suplimentar, este tot rezultatul înlăturării cheltuielilor de către organele de control.

Petenta considera ca nu a încălcat nici o dispoziție legală referitoare la înregistrarea documentelor financiar contabile, a desfășurat o activitate comercială licită și, în consecință, actele întocmite de organele de inspecție sunt netemeinice și nelegale.

B). Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. și Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în cuprinsul cărora au fost redată următoarele constatări:

Cu privire la impozitul pe profit - Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) și taxa pe valoarea adăugată - Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală

Activitatea de inspecție fiscală a fost sesizate de către Garda Financiară Mureș cu privire la faptul că S.C. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli nedeductibile fiscal de la diverse societăți și a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza documentelor care apar ca fiind emise de societățile respective. De asemenea, comisarii Gărzii Financiare au consemnat, în materialul documentar transmis Activității de inspecție fiscală și faptul că unitatea a înregistrat cheltuieli și a dedus TVA pe baza unor documente care nu s-au regăsit printre documentele contabile prezentate la control.

În raportul de inspecție fiscală întocmit de către organele de control, urmare verificării efectuate, s-au consemnat următoarele:

- în perioada iulie 2008 – septembrie 2010 S.C. S.R.L. a efectuat achiziții de mărfuri de la diverși furnizori de pe teritoriul național, însă operațiunile nu au fost declarate ca atare și de către societățile furnizoare;

- în vederea clarificării situației de fapt, au fost solicitate mai multe controale încrucișate la DGFP-urile din județele unde societățile menționate la rubrica „Furnizor” din documentele înregistrate de S.C.S.R.L își aveau sediul social;

- potrivit răspunsurilor primite la controalele încrucișate a rezultat că unele dintre societățile în cauză nu au avut relații comerciale cu unitatea verificată (S.C.

S.R.L. și S.C. S.R.L.), altele au fost declarate inactive nefiind identificate la sediul social declarat și nedepunând declarații fiscale la organele fiscale teritoriale;

- în nota explicativă dată de reprezentantul contribuabilului verificat, referitor la achizițiile efectuate de la societăți de „tip fantomă” - așa cum acestea au fost denumite de către organele de inspecție în cuprinsul actului de control încheiat -, acesta precizează că: „, am cumpărat de la societățile respective și nu am cunoștință despre starea agenților economiciAu venit la sediul social al firmei mele și am cumpărat bunurile pe care le-am achitat numerar”;

- în baza raspunsurilor transmise urmare controalelor încrucișate solicitate, a materialului documentar prezentat de S.C. S.R.L și în baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au concluzionat că suma totală de lei, cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza documentelor analizate la control (ce apar ca fiind emise de către societățile pentru care au fost solicitate controale încrucișate) nu îndeplinește condițiile legale de deductibilitate și, ca atare, unitatea datorează impozit pe profit în cuantum de lei, precum și accesorii aferente.

De asemenea, organele de inspecție au concluzionat că, în condițiile date, au fost încălcate prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; astfel, unitatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în facturile analizate.

Pe baza celor menționate mai sus s-a stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de lei.

Prin neachitarea în termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar, au fost încălcate prevederile art. 34, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind stabilite în sarcina societății accesorii în sumă totală de lei, calculate în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (..... lei majorări de întârziere/dobânzi și lei penalități de întârziere).

Deficiențele prezentate la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) a avut drept efect fiscal stabilirea în sarcina societății a unei obligații suplimentare în sumă totală de lei și accesorii în sumă totală de lei, potrivit art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG 92/2003, republicată (..... lei majorări de întârziere/dobânzi și lei penalități de întârziere).

C. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) și Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, societatea a efectuat în perioada iulie 2008 – decembrie 2010 achiziții de bunuri (paleți din lemn, cuie, piese, etc.), înscrise în facturi fiscale emise de diverși

furnizori de pe teritoriul național, care s-au dovedit a fi societăți de „tip fantomă”. Achizițiile de la societățile respective se cifrează la lei, după cum urmează:

..... lei, de la S.C. S.R.L.;
..... lei, de la A.F.;
..... lei, de la S.C. S.R.L.;
..... lei, de la S.C. S.R.L.;
..... lei, de la S.C.S.R.L.;
..... lei, de la S.C. S.R.L.;
..... lei, de la S.C. S.R.L.;
..... lei, de la S.C. S.R.L.;
..... lei, de la S.C. S.R.L.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, prin nota explicativă dată de administratorul societății cu privire la achizițiile sus menționate de la societăți de „tip fantomă”, acesta a declarat faptul că: „ *am cumpărat de la societățile respective și nu am cunoștință despre starea agerșilor economici menționați...*”.

Din analiza efectuată asupra materialului documentar prezentat la control și având în vedere răspunsurile primite urmare controalelor încrucișate solicitate la furnizorii unității (nominalizați anterior), organele de inspecție fiscală au concluzionat că societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu bunuri în valoare de lei, fără documente justificative.

În baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscale au stabilit în sarcina S.C. S.R.L. o obligație suplimentară de plată constând în impozit pe profit în sumă de lei.

Prin neachitarea în termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar, au fost încălcate prevederile art. 34, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind stabilite în sarcina societății accesorii în sumă totală de lei, calculate în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (..... lei majorări de întârziere/dobânzi și lei penalități de întârziere).

Achiziționarea de bunuri și servicii în baza unor facturi fiscale care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative are influență și asupra taxei pe valoarea adăugată.

Nefiind îndeplinite prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au concluzionat că unitatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile în cauză în sumă totală delei.

Totodată, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control, contribuabilul datorează accesorii în sumă totală de lei, potrivit art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG 92/2003, republicată (..... lei majorări de întârziere/dobânzi șilei penalități de întârziere).

Întrucât faptele prezentate la Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) și la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9, alin. (1), lit. c) din Legea

nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr. 799/19.04.2011 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de actul normativ anterior menționat, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr. 186/07.04.2011.

În drept, potrivit prevederilor art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *„(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 indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

[...]

(3) Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]'".

În cauză, obiectul litigiului izvoraște din constatările făcute de către organele de inspecție fiscală potrivit cărora societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în baza unor facturi care nu au calitatea de documente justificative în cuantum total de lei și a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În consecință, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de control privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul de control atacat. Cu alte cuvinte, între stabilirea obligațiilor bugetare și cercetările care se efectuează în dosarul penal există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedura administrativă.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei, înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept *„Penalul ține în loc civilul”*, respectiv art. 22 din Codul de procedură penală, republicat, care, în legătură cu autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile în penal, precizează următoarele:

„Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.

Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

Se reține, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică celor doua acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de alta parte soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2001 s-a pronunțat în sensul că: *„încetarea rezolvării acțiunii penale este*

neindoielnic justificata si consacrata ca atare si de prevederile art. 19, alin. (2) din Codul de Procedura Penala, scopul suspendarii constituindu-l tocmai verificarea existentei sau nu a infractiunii cu privire la care instanta are unele indicii".

În acest sens este și Decizia Curții Constituționale nr. 72/28.05.1996 prin care s-a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22, alin. (1) din Codul de Procedura Penală potrivit cărora: *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

Având în vedere aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept *„penalul tine în loc civilul”*, consacrat prin art. 19, alin. (2) din Codul de Procedură Penală până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.**

Conform principiului de drept potrivit căruia: *„accessorium sequitur principale”*, soluționarea contestației **va fi suspendată și în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de lei și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei.**

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214, alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează că: *„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale...”*.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Suspendarea soluționării contestației pentru suma de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
-lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,