



Ministerul Finanțelor Publice



**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA NR. 6
din 11.01.2013**

privind soluționarea contestației formulate de
SCSRL, CUI,
din loc., județul Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 13.12.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr. din 13.12.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 13.12.2012, cu privire la contestația formulată de SCSRL, din loc., județul Suceava.

Deoarece societatea nu precizează suma contestată, în temeiul pct. 175.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin adresa nr./18.12.2012, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a solicitat petentei precizarea cuantumului acestei sume, individualizată pe categorii de impozite, taxe accesorii.

Adresa transmisă a fost primită de contestator în data de 21.12.2012 conform confirmării de primire anexată la dosarul cauzei.

Întrucât până la data emiterii prezentei decizii contribuabilul nu a răspuns solicitărilor privind precizarea cuantumului sumei contestate, individualizată pe categorii de impozite, taxe accesorii, având în vedere prevederile pct. 2.1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se consideră contestația formulată împotriva întregului act administrativ fiscal atacat.

SCSRL contestă Decizia de impunere nr. din data de 30.10.2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, privind suma totalălei, reprezentând:

- lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
-lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Decizia de impunere nr. din data de 30.10.2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. /31.10.2012, a fost remisă agentului economic prin poștă, fiind luată la cunoștință de societatea contestatoare în data de **07.11.2012, conform semnăturii de luare la cunoștință de pe mandatul poștal**, anexat la dosarul cauzei.

SCSRL contestă decizia emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, contestația fiind trimisă prin poștă în data de 04.12.2012, conform ștampilei aplicată pe plicul cu contestația formulată, și înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. din data de 07.12.2012.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. SCSRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere din data de 30.10.2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. /31.10.2012, privind suma de lei, reprezentând:

- lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
-lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere nr. din 30 octombrie 2012, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data 31

octombrie 2012 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Suceava.

Precizează că, prin raportul de inspecție fiscală, s-a constatat că, potrivit actelor contabile ce au fost verificate, societatea nu a putut justifica cu documente sumele de bani ridicate de către administrator precum și existența profitului nerepartizat constituit până la sfârșitul anului 2011, organele de inspecție fiscală procedând astfel la asimilarea profitului nerepartizat și lipsa banilor cu acordarea de dividende brute, pentru care s-a stabilit impozit pe dividende și la care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere prin decizia de impunere contestată.

Contribuabilul contestă încadrarea juridică pe care organele fiscale au făcut-o pretinselor sume pe care administratorul le-a retras din societate.

În opinia contestatoarei, organele fiscale au apreciat fără temei legal că aceste sume urmează să fie asimilate unui profit nerepartizat, asupra căruia au calculat impozitul pe dividende.

De asemenea, societatea contestă modul în care organele fiscale au calculat și cuantificat impozitul pe dividende.

În acest sens solicită ca un expert contabil autorizat, independent, să procedeze la o nouă verificare a actelor contabile ale societății, și să lămurească încadrarea juridică corectă a sumelor ce constituie baza de impozitare, precum și calcularea corectă a impozitului datorat de societate.

Contestatoarea precizează că, întrucât există mari semne de întrebare cu privire la încadrarea juridică a sumelor ce constituie baza de impozitare, contestă și cuantificarea accesoriilor calculate, întrucât ele urmează soarta debitului principal.

Susține că, în condițiile în care organele fiscale au procedat din oficiu la stabilirea bazei de impunere, în opinia sa, lipsa banilor fiind asimilată cu acordarea de dividende brute, accesoriile urmează a fi calculate și suportate de societate, doar de la data la care i-a făcut cunoscută obligația fiscală principală pe care o are de achitat, potrivit principiului asigurării dreptului la informare fiscală pe care îl are orice contribuabil, respectiv de la data comunicării actelor fiscale pe care le contestă.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din data de 30.10.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. /31.10.2012, s-au stabilit obligații fiscale în sumă de lei, reprezentând:

- lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Organele de inspecție fiscală precizează că, la determinarea bazei de impozitare privind impozitul pe dividende, au avut în vedere elementele suplimentare din procesul verbal nr. /16.03.2012, încheiat de comisarii Gărzii Financiare Suceava.

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe dividende suplimentar în sumă totală de lei, astfel:

a) - conform documentelor financiar contabile prezentate s-a constatat că societatea avea la data de 31.12.2011 următoarele solduri contabile:

1. - sold final debitor al contului 473 – „Decontări din operații în curs de clarificare” în sumă de lei;

2. - sold final debitor al contului 5311 – „Casa în lei” în sumă delei;

3. - sold final debitor al contului 5314 – „Casa în valută” în sumă delei.

Suma soldurilor finale ale conturilor menționate este delei, (..... ++.....).

b) –organele fiscale precizează că au solicitat în data de 25.10.2012 fișele conturilor 473, 5311, 5314 și s-a constatat că societatea avea următoarele solduri contabile:

1. - sold final debitor al contului 473 – „Decontări din operații în curs de clarificare” în sumă delei;

2. - sold final debitor al contului 5311 – „Casa în lei” în sumă delei;

3.- sold final debitor al contului 5314 – „Casa în valută” în sumă delei.

4. - sold final creditor al contului 455.1 – „Asociați – conturi curente” în sumă delei.

Suma soldurilor finale ale primelor trei conturi din care s-au scăzut sumele datorate asociaților (contul 455.1) sunt în valoare totală delei, reprezentând sume ridicate de administrator, pe care acesta nu le-a putut justifica până la data finalizării controlului.

Organele de control precizează că, potrivit bilanței de verificare încheiată la data de **31.12.2010**, societatea avea profit din anii anteriori în sumă decompus din soldul final al contului 1171 „Rezultatul reportat” (.....lei), și contul 1068 „Alte rezerve” (.....lei).

Conform bilanței de verificare încheiată la data de **31.12.2011**, societatea a avut profit în anul 2011 în sumă delei, rezultând un sold final al contului 1171 “Rezultatul reportat” în sumă totală delei (.....lei +lei).

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că, potrivit situației financiare anuale pentru anul 2011, societatea nu a constituit fond de dividende pentru profitul în suma delei, ca de altfel pentru întreaga perioadă de funcționare a societății.

Întrucât societatea nu a putut justifica cu documente sumele de bani ridicate de către administrator, precum și existența profitului nerepartizat constituit până la sfârșitul anului 2011, în sumă totală delei (.....lei – contul 1068 „Alte rezerve”

+lei - contul 1171 “Rezultatul reportat”), organele de inspecție fiscală au asimilat profitul nerepartizat și lipsa banilor cu acordarea de dividende brute, respectiv suma delei a fost considerată dividend brut, căreia îi corespunde un **impozit pe dividende** în sumă de lei ($\text{.....lei} * 16 / 116 = \text{..... lei}$) și un dividend net în suma delei.

Pentru debitul stabilit suplimentar în sumă delei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, calculate pentru perioada 26.02.2010-30.10.2012.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au calculat pentru debitul stabilit suplimentar în sumă de lei penalități de întârziere în sumă delei, calculate pentru perioada 01.07.2010-30.10.2012.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată s-au reținut următoarele:

Referitor la suma contestată de lei, reprezentând, lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice șilei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava prin adresa nr.din 20.03. 2012.

În fapt, în urma verificării efectuate SCSRL, s-au stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din data de 30.10.2012 obligații fiscale suplimentare în sumă de lei, reprezentând lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice șilei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

La determinarea bazei de impozitare privind impozitul pe dividende, s-au avut în vedere elementele suplimentare din procesul verbal nr./16.03.2012, încheiat de comisarii Gărzii Financiare Suceava.

Organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe dividende suplimentar în sumă totală de lei, având în vedere următoarele:

a) - conform documentelor financiar contabile prezentate s-a constatat că societatea avea la data de 31.12.2011, următoarele solduri contabile:

1. - sold final debitor al contului 473 – „Decontări din operații în curs de clarificare” în sumă de lei;

2. - sold final debitor al contului 5311 – „Casa în lei” în sumă delei;

3. - sold final debitor al contului 5314 – „Casa în valută” în sumă delei.

Suma soldurilor finale ale conturilor menționate este delei.

b) – organele fiscale au solicitat în data de 25.10.2012 fișele conturilor 473, 5311, 5314 și s-a constatat că societatea avea următoarele solduri contabile:

1. - sold final debitor al contului 473 – „Decontări din operații în curs de clarificare” în sumă delei;

2. - sold final debitor al contului 5311 – „Casa în lei” în sumă delei;

3.- sold final debitor al contului 5314 – „Casa în valută” în sumă delei.

4. - sold final creditor al contului 455.1 – „Asociați – conturi curente” în sumă delei.

Suma soldurilor finale la data de 25.10.2012, ale primelor trei conturi din care s-au scăzut sumele datorate asociaților (contul 455.1), sunt în valoare totală delei (.....++) -=lei), reprezentând sume ridicate de administrator pe care acesta nu le-a putut justifica până la data finalizării controlului.

La data de 31.12.2010, potrivit balanței de verificare încheiată la data de **31.12.2010**, societatea avea profit din anii anteriori în sumăcompus din soldul final al contului 1171 „Rezultatul reportat” (.....lei) și contul 1068 „Alte rezerve” (.....lei).

Conform balanței de verificare încheiată la data de **31.12.2011**, societatea a avut profit în anul 2011 în sumă delei, rezultând un sold final al contului 1171 “Rezultatul reportat” în suma totală delei (.....lei aferent anului 2010 +lei aferent anului 2011).

Organele de control au constatat că societatea nu a constituit fond de dividende pentru profitul în sumă delei aferent anului 2011, ca de altfel pentru întreaga perioadă de funcționare a societății.

Întrucât, societatea nu a putut justifica cu documente sumele de bani ridicate de către administrator, precum și existența profitului nerepartizat constituit până la sfârșitul anului 2011, în sumă totală delei (.....lei – contul 1068 „Alte rezerve” +lei - contul 1171 “Rezultatul reportat”), organele de inspecție fiscală au asimilat profitul nerepartizat și lipsa banilor cu acordarea de dividende brute, respectiv suma delei a fost considerată dividend brut, căreia îi corespunde un impozit pe dividende în sumă de lei (.....lei * 16 / 116 = lei) și un dividend net în suma delei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe dividende în sumă de lei, și accesorii în sumă totală de **98.181** lei, din care majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă delei.

Procesul verbal înregistrat sub nr. din 16.03. 2012, încheiat de Garda Financiară Suceava, a fost înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava, cu adresa nr.din 20.03.2012, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei

constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se 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 indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări; [...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea ”.

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din data de 30.10.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de cercetare penală urmează să se pronunțe asupra caracterului infracțional al faptei, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală constând în faptul că societatea nu a putut justifica cu documente sumele de bani menționate.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/2005 privind evaziunea fiscală.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Potrivit principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală „Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”.

Precizăm, de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1 lit. a din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. 1 lit. a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *„întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *„Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

Prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură 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 cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept **„penalul ține loc civilul”**, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care se va suspenda soluționarea contestației pentru suma contestatălei, reprezentând lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, șilei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, **procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.**

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru **suma totală de lei**, conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, care prevede:

„10.1. Daca 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 procedura 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. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie sa facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.”

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, citat anterior.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Suspendarea soluționării contestației formulate de **SCSRL**, CUI, împotriva Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din data de 30.10.2012, privind sumalei, reprezentând:

- lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
-lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la **Tribunalul Suceava**, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.