



DECIZIA nr. 38/2013
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. D S.R.L., CUI: xxx,
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. xxx/05.03.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 din cadrul D.G.F.P. V, cu adresa nr. xxx/08.03.2013, înregistrată la registratura generală sub nr. xxx/11.03.2013 cu privire la contestația formulată de S.C. D S.R.L., CUI: xxx, cu sediul social în V, str. xxx, bl. xxx, sc. xx, et. x, ap. xx, județul V, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul V sub nr. Jxx/xx/2003, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. xxx/06.03.2013.

Contestația are ca obiect suma de S1 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin decizia nr. F-VS xxx/22.01.2013.

Contestația, în original, a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (05.03.2013) în raport de data comunicării pe bază de semnătură a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013 (05.02.2013) și este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. xxx/08.03.2013 întocmit de echipa de inspecție fiscală și aprobat de conducerea A.I.F. din cadrul D.G.F.P. V, în care se precizează că împotriva S.C. D S.R.L. a fost întocmită și înaintată plângere penală cu adresa xxx/15.01.2013 și nu au fost luate măsuri asiguratorii.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice V, prin Compartimentul soluționarea contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. D S.R.L. V.

I. S.C. D S.R.L. cu sediul social în V, str. xxx, bl. xx, sc. xx, et. x, ap. xx, județul V, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul V sub nr. Jxx/x/2003, având CUI: xxx, prin reprezentantul său legal A.P. în calitate de administrator formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xx/22.01.2013 și Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xx/22.01.2013, solicitând admiterea contestației așa cum a fost formulată și, pe cale de consecință, emiterea altei decizii în sensul că taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată să fie în sumă de S2 lei, taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare să fie în sumă de S2 lei iar taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare să fie de S3 lei.

Motivele contestației:

În fapt, în urma controlului efectuat de către inspectorii din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice V a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr F-VS xx/22.01.2013 și Decizia de impunere nr. F-VS xx/22.01.2012 prin care au fost stabilite următoarele sume:

- TVA solicitată la rambursare -xxx lei;
- baza impozabilă -xxx lei;
- TVA stabilită suplimentar de plată -xxx lei;
- TVA respinsă la rambursare -xxx lei;
- TVA aprobată la rambursare -xxx lei.

La emiterea acestei decizii pentru o parte din aceste sume inspectorii fiscali au reținut următoarea situație de fapt:

Suma de S1 lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă de unitate de pe documente achiziționate de la furnizori neplătitori (inactivi sau radiati), respectiv: factura fiscală nr. xxx/28.10.2011 achiziționată de la S.C. TC S.R.L. C, cu o valoare totală de xxx lei, din care TVA în sumă de xxx lei, reprezentând achiziții de “mașină de alezat, mașină de găurit, strung paralel” și factura fiscală nr. xxx/06.12.2010 achiziționată de la S.C. V S.R.L. CN cu o valoarea totală de xxx lei, din care TVA în sumă de xxx lei, reprezentând achiziție “pod rulant”.

Din verificarea datelor furnizate de Compartimentul de Schimb Internațional de Informații al Ministerului de Finanțe în ceea ce privește declarația informativă 394 a reieșit faptul că S.C. TC S.R.L. C este dizolvată prin radiere de la data de 30.07.2009.

În ceea ce privește S.C. V S.R.L. CN se menționează: în datele de identificare înscrise pe factura achiziționată de S.C. D S.R.L. V este înscris codul de identificare fiscală cu numărul xxx, iar din verificarea bazei de date a Ministerului de Finanțe a reieșit faptul că acest cod fiscal nu este atribuit. În informațiile privind Declarația informativă 394 pentru S.C. V S.R.L. CN este înscris codul xxx. Din verificarea bazei de date a Ministerului de Finanțe a reieșit faptul că acest cod fiscal a fost atribuit societății comerciale TL S.R.L. cu sediul în municipiul Satu Mare, societate care este dizolvată prin radiere din data de 22.03.2006. Suma de 8.204 lei reprezintă TVA de plată nedeclarată la organul fiscal.

Petenta consideră că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală sunt nelegal întocmite, iar sumele reținute în sarcina contribuabilului privind baza impozabilă, taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare și taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare sunt calculate în mod eronat, inspectorii fiscali deși au reținut o parte din normele Codului fiscal au ignorat alte norme ale aceluiași act normativ, deși aceste norme erau în favoarea contribuabilului, în speță art. 11, alin. (1) din Normele de aplicare a Codului fiscal, cu denumirea marginală “Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal”: *“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”*

Astfel, echipa de inspecție fiscală a considerat că tranzacțiile încheiate de S.C. TC S.R.L. Comănești și S.C. V S.R.L. CN cu S.C. D S.R.L. V sunt artificiale, neluând în considerare facturile fiscale nr. 1165651/28.10.2011 achiziționată de la S.C. TC S.R.L. Comănești cu o valoare totală de 188.790 lei și nr. 2956863/06.12.2010 achiziționată de la S.C. V S.R.L. CN cu o valoare totală de 40.176 lei, cu toate acestea a considerat ca fiind valabile factura fiscală seria VSDEM,

nr. 0000081 din 21.06.2011 emisă de S.C. D S.R.L. V către S.C. TC S.R.L. Comănești, având aceeași valoare de 188.790 lei și privind aceleași bunuri, respectiv "mașină de alezat, mașină de găurit, strung paralel", precum și factura fiscală seria VSDEM, nr. 0000082 din 21.06.2011 emisă de S.C. D S.R.L. V către S.C. V S.R.L. CN cu o valoare totală de 40.176 lei, din care TVA în sumă de 7.776 lei, reprezentând achiziție "pod rulant".

Petenta consideră că inspectorii fiscali în mod nelegal au considerat tranzacțiile efectuate de S.C. D S.R.L. V către S.C. TC S.R.L. Comănești și S.C. V S.R.L. CN iar facturile emise ca fiind valide, în condițiile în care cele două societăți erau furnizori neplătitori (inactivi sau radiați), aceștia nu numai că nu puteau vinde, dar nici nu puteau cumpăra, și pe cale de consecință tranzacțiile încheiate și facturile reprezentând aceste tranzacții neputând produce niciun fel de efecte.

În susținerea contestației, S.C. D S.R.L. V citează dispozițiile art. 1254, alin. (2) Cod civil care precizează: *"Desființarea contractului atrage, în condițiile legii, și desființarea actelor subsecvente încheiate în baza lui."*

Pentru aceste considerente, petenta precizează că în condițiile în care inspectorii fiscali au considerat că facturile emise de S.C. TC S.R.L. Comănești și S.C. V S.R.L. CN către S.C. D S.R.L. V nu pot fi luate în considerare, pentru aceleași motive erau obligați să nu ia în considerare facturile emise de S.C. D S.R.L. V către S.C. TC S.R.L. Comănești și S.C. V S.R.L. CN.

În această situație, taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr. 1165651/28.10.2011 achiziționată de la S.C. TC S.R.L. Comănești în sumă de 36.540 lei și facturii fiscale nr. 2956863/06.12.2010 achiziționată de la și S.C. V S.R.L. CN în sumă de 7.776 lei ar urma să fie deductibilă.

Pentru aceste motive S.C. D S.R.L. V solicită admiterea contestației și emiterea altei decizii în sensul că taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată să fie în sumă de S2 lei, taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare să fie în sumă de S2 lei iar taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare să fie de S3 lei.

În drept, petenta își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 11, alin. (1) din Normele de aplicare a Codului fiscal, cu denumirea marginală "Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal" și art. 1254, alin. (2) Cod civil.

II. În urma controlului anticipat efectuat în vederea soluționării decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. FVSVASA-32096/26.11.2012, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS 28 din 22.01.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. V în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS 18/22.01.2013, pentru perioada verificată, respectiv 01.07.2010-31.10.2012, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de xxx lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, din care S.C. D S.R.L. V contestă suma de S1 lei.

Diferența contestată în sumă de S1 lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată dedusă de agentul economic de pe documente achiziționate de la furnizori radiați, respectiv: factura fiscală nr. 1165651 din 28.11.2010 achiziționată de la S.C. TC S.R.L. Comănești, cu o valoare totală de 188.790 lei, din care T.V.A. în sumă de 36.540 lei, reprezentând achiziții de: "mașină de alezat, mașină de găurit, strung paralel" și factura fiscală nr. 2956863 din data de 06.12.2010 achiziționată de la S.C. V S.R.L. CN cu o valoare totală de 40.176 lei, din care T.V.A. în sumă de 7.776 lei, reprezentând achiziție "pod rulant".

Din verificarea datelor furnizate de Compartimentul de Schimb Internațional de Informații al Ministerului de Finanțe în ceea ce privește Declarația informativă "394" a reieșit faptul că S.C. TC S.R.L. Comănești este dizolvată prin radiere începând cu 30.07.2009.

În ceea ce privește S.C. V S.R.L. CN se menționează: în datele de identificare înscrise pe factura achiziționată de S.C. D S.R.L. V este înscris codul de identificare

fiscală cu numărul 5712343, iar din verificarea bazei de date a Ministerului de Finanțe a reieșit faptul că acest cod fiscal nu este atribuit. În informațiile privind Declarația informativă "394" pentru S.C. V S.R.L. CN este înscris codul de identificare fiscală cu nr. 5112323. Din verificarea bazei de date a Ministerului de Finanțe a reieșit faptul că acest cod fiscal a fost atribuit societății comerciale TL S.R.L. cu sediul în municipiul SM, județul SM, societate care este dizolvată prin radiere din data de 22.03.2006.

III. Având în vedere actele și documentele dosarului, susținerile contestatoarei în raport de prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la suma de S1 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în sarcina societății prin Decizia de impunere nr. F-VS xxx/22.01.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice V prin Compartimentul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane juridice 5 din cadrul D.G.F.P. V a sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunalul V cu privire la aspectele constatate prin Procesul verbal nr. xxx/14.01.2013 ale cărui constatări se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V au stabilit prin RIF nr. F-VS xxx/22.01.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-VS xxx/22.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de xxx lei, din care petenta contestă suma de S1 lei.

Diferența contestată în sumă de S1 lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată dedusă de agentul economic de pe documente achiziționate de la furnizori radiați, respectiv: factura fiscală nr. xxx din 28.11.2010 achiziționată de la S.C. TC S.R.L. C, cu o valoare totală de xxx lei, din care T.V.A. în sumă de xxx lei, reprezentând achiziții de: "mașină de alezat, mașină de găurit, strung paralel" și factura fiscală nr. xxx din data de 06.12.2010 achiziționată de la S.C. V S.R.L. CN cu o valoare totală de xxx lei, din care T.V.A. în sumă de xxx lei, reprezentând achiziție "pod rulant".

Având în vedere prevederile art. 86 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care precizează: "[...]Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.", și că în conformitate cu prevederile art. 109 din același act normativ:

"Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factic și legal.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.*

(3) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;*

b) *deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.[...]", organul de soluționare, constatând că rezultatele inspecției fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013 au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013, va analiza concomitent cele*

două acte administrative fiscale, între ele neexistând diferențe de fond care să necesite o analiză separată.

În drept, art. 214 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(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 procedura administrativă;”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care în speță există suspiciuni de evaziune fiscală, ori a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

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

Precizăm de asemenea că și Curtea Constituțională, prin Decizia nr. 449/26.10.2004 prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului 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 nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

Cu același prilej, Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28 mai 1996, prin care aceasta 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”*.

De asemenea, prin Decizia nr. 449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că, *“pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

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 în loc civilul”*, consacrat prin art. 19 alin. (2) din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția generală a finanțelor publice V prin Compartimentul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care în temeiul art 216 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214.”, se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma de **S1 lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, se

DECIDE:

Art. 1 Suspendarea soluționării cauzei pentru suma de S1 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. F-VS xxx/22.01.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. V – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS xxx/22.01.2013, 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.

Art. 2. Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent, conform legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pe latura penală.

Art. 3. Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie, în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

Art. 4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,