



DECIZIA nr.112/27.04.2012

privind soluționarea contestației depuse de
S.C. S.R.L. din loc. Brâncovenești, jud. Mureș,
înregistrată sub nr...../01.03.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. S.R.L. din loc. Brâncovenești, jud. Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr...../01.03.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS/25.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS/25.01.2012, comunicată petentei la data de 30.01.2012, potrivit confirmării de primire anexate 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 procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin contestația depusă de **S.C. S.R.L. din loc. Brâncovenești, jud. Mureș** se îndreaptă și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../25.01.2012.

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, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr...../01.03.2012, petenta solicită desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.F-MS..../25.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS/25.01.2012, ca fiind nefondate, netemeinice și nelegale, invocând următoarele:

- “Constatarile organelor de control de la pct.a din “Raportul de inspecție fiscală” au la baza simple prezumții, în condițiile în care deducerea cheltuielilor și taxa pe valoarea adăugată aferentă combustibililor achiziționați s-a făcut în mod legal pe baza bonurilor de motorină eliberate de către stațiile de alimentare către camioanele societății. Deducerile sunt perfect reale și legale în condițiile în care utilajele societății noastre dotate cu motor marca Renault, înregistrează un consum mediu de 36 l/100 km.

În aceste circumstanțe, dacă la 100 km consumul este de 36 l atunci, iar camionul societății parcurge 60 km într-o oră acest lucru înseamnă un consum de 16,6 l motorină/oră.

Stasul dat de Renault este de 27 l/100 km + 0,7 l/t, masa max autorizată 44 t, masa proprie 13 t, cu marfă 31 t, ceea ce înseamnă $31 \text{ t} \times 0,7 \text{ l/t} = 21,7 \text{ l} + 27 \text{ l} = 48,7 \text{ l/100 km}$ ”;

- bonurile justificative ale achiziției de motorină pentru utilajele societății întrunesc toate condițiile legale imperative în vigoare, consumul dedus încadrându-se în parametrii reali ai unui motor de tipul celui existent la camioanele societății pentru distanțele parcurse în cadrul contractelor încheiate;

- “în situația în care ni se oferea posibilitatea, această situație putea fi remediată”;

- “cu privire la lipsa din dosarul cu acte contabile a originalului facturii fiscale nr...../22.12.2010 emisă de către SC SRL învedereăm că aceasta a fost ridicată în original de către Poliția Economică Reghin, pentru verificarea legalității operațiunilor desfășurate de către contestatoarea, conform procesului-verbal de ridicare a actelor societății anexat, la pct.2 din actul de ridicare arătându-se că s-au ridicat facturile și din luna decembrie 2010”.

B) Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. din loc. Brâncovenești, jud. Mureș*, ca urmare a solicitării transmise de Garda Financiară Mureș cu adresa nr..../02.09.2011, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../06.09.2011, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../07.09.2011 (anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală), au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS/25.01.2012, Decizia de impunere nr.F-MS/25.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../25.01.2012, contestate parțial.

Astfel, la cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” și pct.2 “Taxa pe valoarea adăugată” literele a) și b) din raportul de inspecție fiscală au fost constatate următoarele:

a) Din procesul-verbal nr..../MS/29.08.2011 încheiat de Garda Financiară Mureș (anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală), rezultă că societatea verificată a dedus cheltuieli în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă

de lei aferente achizițiilor de combustibili efectuate în baza unor documente care nu îndeplinesc condițiile legale în vigoare, respectiv bonurile fiscale emise de stațiile de distribuire a carburantului, înregistrate în contabilitate fără a avea înscrise numerele de circulație a mijloacelor de transport alimentate sau care au efectuat transportul carburantului (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală).

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile art.146 alin.(1) din același act normativ, coroborat cu pct.46 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, organele de inspecție fiscală au concluzionat că:

- sunt nedeductibile cheltuielile privind combustibilii în sumă totală de lei, și implicit s-a stabilit **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei** (anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală), respectiv că

- unitatea nu are dreptul de deducere a **taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei**, și în consecință societatea datorează suplimentar T.V.A. în suma anterior menționată.

b) Conform procesului-verbal nr...../MS/29.08.2011 încheiat de Garda Financiară Mureș, societatea a achiziționat un Escavator pe senile 8 tone, în valoare de lei și TVA aferentă în sumă de..... lei, în baza facturii nr..../22.12.2010 emisă de S.C. S.R.L., factură a cărei original nu este prezent în dosarul cu acte contabile, factura fiind în copie xerox necertificată (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală).

Organele de inspecție fiscală menționează că întrucât societatea nu a prezentat documentul original de proveniență a utilajului anterior menționat, în timpul controlului s-a dat posibilitatea contribuabilului pentru refacerea documentelor în conformitate cu prevederile art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.81² din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ, coroborat cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, organele de inspecție fiscală au concluzionat că:

- sunt nedeductibile cheltuielile cu amortizarea utilajului în cauză în sumă totală de lei, consecința fiscală a acestei constatări, precum și a celei de la cap.III pct.1 lit.c) din raportul de inspecție fiscală, necontestată de societate, constând în măsura de diminuare a pierderii fiscale aferente anului 2011 lăsată unității prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../25.01.2012, respectiv că

- societatea a dedus eronat **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei**, în baza facturii de mai sus, organele de inspecție fiscală stabilind suplimentar T.V.A. în suma anterior menționată.

Întrucât faptele redate mai sus, consemnate la Cap.III, pct.1, lit.b) și pct.3 lit.b) din raportul de inspecție fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.43 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, și art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, la control a fost întocmit Procesul verbal nr...../25.01.2012, prin adresa nr...../25.01.2012 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală sesizând Parchetul de pe lângă Judecătoria Reghin - în completare la sesizarea penala nr...../MS/29.08.2011 întocmita de Garda Financiară Mureș -, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii anterior menționate.

Având în vedere deficiențele prezentate mai sus, redate la cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” lit. a) și b), respectiv pct.2 “Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) și b) din raportul de inspecție fiscală, și ținând cont de constatările consemnate la cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” lit. c), respectiv pct.2 “Taxa pe valoarea adăugată” lit. c) și d) din raportul de inspecție fiscală, necontestate de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit **obligății fiscale suplimentare** astfel:

- **impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei** (din care pentru anul 2009 - lei și pentru anul 2010 - ... lei), iar pentru anul 2011 organele de control au stabilit că societatea urmează să ducă la îndeplinire măsurile dispuse prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../25.01.2012,

- **taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de ... lei** [(.. lei lei + ... lei) TVA stabilită suplimentar la cap.III pct.3 lit.a) și b) din raportul de inspecție fiscală și contestată de societate + (... lei + lei) TVA stabilită suplimentar cap.III pct.3 lit.c) și d) din raportul de inspecție fiscală și necontestată de societate] (anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală).

Pentru neachitarea la termenele legale a impozitului pe profit suplimentar în sumă de ... lei, respectiv a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în suma de lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la control s-au calculat în sarcina unității **dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de lei** (anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală), respectiv **dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară în suma de lei** (anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală).

Referitor la obligațiile fiscale accesorii aferente TVA contestate de societate, în adresa nr...../20.03.2012 a Activității de Inspectie Fiscala, înregistrată de D.G.F.P. Mureș sub nr...../20.03.2012, se precizează:

- pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de ... lei la cap.III, pct.3, lit.a) din Raportul de inspectie fiscala (bonuri combustibili) s-au calculat dobânzi în suma de lei;

- pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei la cap.III, pct.3, lit.b) din Raportul de inspectie fiscala (achiziție utilaj fără document justificativ) s-au calculat dobânzi în suma de..... lei.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. S.R.L. din loc. Brâncovenești, jud. Mureș, prin Decizia de impunere nr.F-MS .../25.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../25.01.2012, organele de control ale D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspecție Fiscala au stabilit suplimentar în sarcina unității obligații fiscale suplimentare în suma totală de **... lei**, compuse din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr...../01.03.2012, societatea considera ca sumele anterior menționate nu sunt datorare în totalitate, precizând următoarele:

“Învederăm că nu contestăm întreaga obligație fiscală stabilită în sarcina noastră prin actul de control, mai precis arătăm că nu înțelegem să formulăm prezenta cale de atac administrativă împotriva constatărilor de la pct. c și d raport de inspecție fiscală, [...]. Contestăm însă obligația fiscală suplimentară stabilită pe seama societății, [...] ca urmare a constatărilor de la pct.a și b raport de inspecție [...]”.

Având în vedere cele de mai sus și ținând cont de constatările redată la cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” lit. a) și b), respectiv pct.2 “Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) și b) din raportul de inspecție fiscală, invocate de societate, rezulta ca prin contestația depusă S.C.... S.R.L. din loc. Brâncovenești, jud. Mureș se îndreapta și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../25.01.2012.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii aferente TVA contestate de societate, în adresa nr...../20.03.2012 a Activității de Inspecție Fiscala, înregistrată de D.G.F.P. Mures sub nr...../20.03.2012, se precizează:

- pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei la cap.III, pct.3, lit.a) din Raportul de inspecție fiscală (bonuri combustibili) s-au calculat dobânzi în suma de lei;
- pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei la cap.III, pct.3, lit.b) din Raportul de inspecție fiscală (achiziție utilaj fără document justificativ) s-au calculat dobânzi în suma de lei.

Prin urmare, rezulta ca **suma contestată este de ... lei**, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit (stabilit la cap.III pct.1 lit.a) din raportul de inspecție fiscală);
- lei reprezentând majorari de întârziere aferente impozitului pe profit (stabilite la cap.III pct.2 din raportul de inspecție fiscală);

- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată (... lei TVA stabilita la cap.III pct.3 lit.a) din raportul de inspecție fiscală + lei TVA stabilita la cap.III pct.3 lit.b) din raportul de inspecție fiscală)

- reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei aferente TVA stabilita la cap.III pct.3 lit.a) din raportul de inspecție fiscală + lei aferente TVA stabilita la cap.III pct.3 lit.b) din raportul de inspecție fiscală).

I. Referitor la suma totală de lei, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;

- lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;

- lei - taxă pe valoarea adăugată;

- lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acceptat la deducere cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de carburanți auto în baza bonurilor fiscale, în condițiile în care societatea contestatară prin argumentele aduse nu demonstrează o altă situație de fapt decât cea stabilită de organele de control.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat (Cap.III, pct.1 lit.a) și pct.3 lit.a) din raportul de inspecție fiscală) că în perioada septembrie 2009 - decembrie 2010 societatea verificată a dedus cheltuieli în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferente achizițiilor de carburanți auto efectuate în baza bonurilor fiscale emise de stațiile de distribuire a carburantului, înregistrate în contabilitate fără a avea înscrise numerele de circulație a mijloacelor de transport alimentate sau care au efectuat transportul carburantului (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală).

Referitor la aceste constatari ale organelor de control, prin contestația formulată societatea nu prezintă argumente de fapt și de drept, însoțite de documente, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală), invocând doar următoarele:

- “deducerea cheltuielilor și taxa pe valoarea adăugată aferentă combustibililor achiziționați s-a făcut în mod legal pe baza bonurilor de motorină eliberate de către stațiile de alimentare către camioanele societății. Deducerile sunt perfect reale și legale în condițiile în care utilajele societății noastre dotate cu motor marca Renault, înregistrează un consum mediu de 36 l/100 km.

În aceste circumstanțe, dacă la 100 km consumul este de 36 l atunci, iar camionul societății parcurge 60 km într-o oră acest lucru înseamnă un consum de 16,6 l motorină/oră.

Stasul dat de Renault este de 27 l/100 km + 0,7 l/t, masa max autorizată 44 t, masa proprie 13 t, cu marfă 31 t, ceea ce înseamnă $31 t \times 0,7 l/t = 21,7 l + 27 l = 48,7 l/100 km$ ”;

- bonurile justificative ale achiziției de motorină pentru utilajele societății întrunesc toate condițiile legale imperative în vigoare, consumul dedus

încadrându-se în parametrii reali ai unui motor de tipul celui existent la camioanele societății pentru distanțele parcurse în cadrul contractelor încheiate.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;

respectiv prevederile art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipuleaza:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

[...]

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligatiile, altele decât cele prevazute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei”.

În legătură cu aceste prevederi, la pct.44, respectiv 46 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se stipulează că,

“44. Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrișurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare.

[...]

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care sa contina cel puțin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va mentiona ca înlocuieste factura initiala.

(2) Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au înscrișe denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare a autovehiculului”.

Potrivit prevederilor legale anterior citate se retine ca regula generala în ceea ce priveste justificarea deducerii cheltuielilor si taxei pe valoarea adaugata este utilizarea facturii fiscale.

Totodata, dispozitiile legale citate stipuleaza clar, imperativ si fara exceptie faptul ca, pentru carburantii auto achiziționați deducerea cheltuielilor si a taxei pe valoarea adăugată poate fi justificata si cu bonurile fiscale emise conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.28/1999, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2002, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au înscrise denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare a autovehiculului.

Fata de cele de mai sus, se retin precizarile organelor de inspectie fiscala din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei comunicat cu adresa nr...../06.03.2012, înregistrata la D.G.F.P. Mures sub nr...../07.03.2012, si anume:

“Organul de control nu a pus la îndoială consumurile de combustibil înregistrate de societate pentru utilaje, ci a constatat faptul că documentele în baza cărora s-au dedus cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată, nu pot fi considerate documente justificative, conform prevederilor legale invocate mai sus”.

Potrivit art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, “*Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza*”.

Tinând cont de prevederile legale citate, de documentele existente la dosarul cauzei, precum și de faptul că societatea contestatară, prin contestația formulată, nu aduce argumente de fond în susținerea contestației, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspectie fiscală, și ținând cont de prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora “***Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării***”, rezultă că organele de inspectie fiscală în mod legal au concluzionat că sunt nedeductibile cheltuielile privind combustibilii achiziționați în sumă totală de lei și, implicit au stabilit ca datorat impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de lei, respectiv nu au acordat societății drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, și în consecință au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în suma menționată.

Având în vedere cele precizate mai sus, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora “*Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa*”, coroborat cu prevederile pct.11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul

președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit carora “*Contestatia poate fi respinsa ca:*

a) neîntemeiata, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natura să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...]”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit suplimentar, respectiv pentru suma de.... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară.

În contextul celor prezentate, întrucât prin contestația formulată petenta nu prezintă argumente privind modul de calcul al accesoriilor aferente impozitului pe profit, respectiv taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar și nici documente sau situații din care să rezulte ca acestea au fost calculate eronat de organele fiscale, și având în vedere faptul că stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **contestația formulată de de S.C..... S.R.L. din loc. Brâncovenești, jud. Mureș, urmează a fi respinsa ca neîntemeiată și pentru accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de lei, respectiv accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei .**

II. Referitor la contestația formulată împotriva măsurii de diminuare a pierderii fiscale cu suma de lei pentru anul 2011 stabilită prin Dispoziția nr...../25.01.2012 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precum și contestația privind suma totală de lei reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată;

- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestatilor, se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care pentru constatarile în baza cărora a fost dispusă măsura de diminuare a pierderii, respectiv au fost stabilite suplimentar aceste obligații fiscale, consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..../25.01.2012, Decizia de impunere nr...../25.01.2012 și Dispoziția nr...../25.01.2012 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, organele de control au sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unor infracțiuni.

În fapt, la cap.III pct.1 “Impozitul pe profit” lit.b), respectiv pct.3 “Taxa pe valoarea lit.b) din raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a prezentat documentul original de proveniență a utilajului Escavator pe șenile 8 tone, în valoare de lei și TVA aferentă în sumă de lei, achiziționat în baza facturii nr..../22.12.2010 emisă de S.C. S.R.L., factura fiind în copie xerox necertificată (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală).

Organele de inspecție fiscală menționează că în timpul controlului s-a dat posibilitatea contribuabilului pentru refacerea documentelor în conformitate cu prevederile art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.81² din Normele metodologice de aplicare

a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că sunt ***nedeductibile cheltuielile cu amortizarea utilajului în cauză în sumă totală de lei***, înregistrate de unitate în perioada trim.I - trim.III 2011. În anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală consemnează că în această perioadă societatea înregistrează pierdere.

Consecința fiscală a constatării de mai sus, precum și a celei de la cap.III pct.1 lit.c) din raportul de inspecție fiscală, necontestată de societate, este redată la cap.V "Alte constatări" din raportul de inspecție fiscală, și anume:

"Pentru diminuarea pierderii aferentă anului 2011, a fost lăsată ca măsură în sarcina unității obligația de a rectifica registrul de evidență fiscală".

Prin **Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../25.01.2012**, organele de inspecție fiscală, având în vedere constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS/25.01.2012, au dispus:

"1 MĂSURA

Efectuarea demersurilor necesare în vederea înregistrării diminuării pierderii fiscale, pentru anul fiscal 2011 cu suma totală de lei.

Rectificarea Registrului de evidență fiscală pentru anul fiscal 2011 cu respectarea prevederilor Ordinului nr.870/2005 privind Registrul de evidență fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

2 TERMEN: 10 zile de la data comunicării prezentei dispoziții.

3 MOTIVELE DE FAPT

Urmare celor prezentate în R.I.F. nr..../25.01.2012, s-au stabilit **cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de lei aferente perioadei 01.01.2011 - 30.09.2011**. Astfel societatea va proceda la efectuarea demersurilor necesare în vederea diminuării pierderii fiscale pentru perioada menționată, cu suma de lei".

Totodată, având în vedere prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, organele de inspecție fiscală au concluzionat ca societatea a dedus eronat ***taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei***, în baza facturii de mai sus, și în consecință au stabilit în sarcina unității T.V.A. suplimentară în suma anterior menționată, precum și ***accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată***, acestea fiind determinate de organele de inspecție fiscală în **anexa la** adresa nr..../30.03.2012 a D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, ca fiind ***în suma de..... lei***.

Întrucât faptele consemnate la Cap.III, pct.1, lit.b) și pct.3 lit.b) din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS/25.01.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS/25.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../25.01.2012, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.43 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru

prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, a fost întocmit Procesul verbal nr..../25.01.2012, prin adresa nr..../25.01.2012 organele de inspectie fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureş - Activitatea de inspectie fiscală sesizând Parchetul de pe lângă Judecatoria Reghin - în completare la sesizarea penala nr..../MS/29.08.2011 întocmita de Garda Financiara Mures -, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii anterior menționate.

Potrivit art.43 Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, "Efectuarea cu stiinta de înregistrari inexacte, precum si omisiunea cu stiinta a înregistrarilor în contabilitate, având drept consecinta denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum si a elementelor de activ si de pasiv ce se reflecta în bilant, constituie infractiunea de fals intelectual si se pedepseste conform legii".

La art. art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

"(1) Constituie infractiuni de evaziune fiscala si se pedepesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani si interzicerea unor drepturi urmatoarele fapte savârsite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligatiilor fiscale:

[...]

c) evidentierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive;[...]."

În drept, referitor la măsura diminuării pierderii fiscale pentru anul fiscal 2011 cu suma totală de lei, respectiv în ceea ce priveste obligațiile fiscale în sumă totală de de ... lei (... lei taxa pe valoarea adăugată + lei majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată), mai sus mentionate, în speta sunt incidente prevederile art.214 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit căroră **"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:**

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;

[...]

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

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011, se stipulează că *"Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pâna la rezolvarea cauzei penale, organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, în conditiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, numai dupa încetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis*

de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie insotita de rezolutia motivata, atunci când suspendarea a fost pronuntata pâna la rezolvarea cauzei penale. Daca solicitarea de reluare a procedurii de solutionare apartine împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestatia, acesta trebuie sa faca dovada calitatii de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instructiuni''.

În cauza, obiectul litigiului izvoraste din constatările consemnate de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala la Cap.III, pct.1, lit.b) si pct.3 lit.b) din Raportul de inspectie fiscală nr.F-MS .../25.01.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS/25.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală și a Dispozitiei nr..../25.01.2012 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, constatări potrivit carora societatea verificată nu a prezentat documentul original de proveniență a utilajului Escavator pe senile 8 tone, în valoare de ... lei și TVA aferentă în sumă de lei, achiziționat în baza facturii nr..../22.12.2010 emisă de S.C. S.R.L., factura fiind prezentata organelor de inspectie fiscala în copie xerox necertificată, influența fiscală a acestor constatări constând în deducerea nejustificată a cheltuielilor cu amortizarea utilajului în cauză în sumă totală de ... lei, respectiv a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, și implicit diminuarea obligatiilor de plata la bugetul de stat.

Aceste fapte ce ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, aspecte despre care, asa cum s-a aratat în continutul prezentei decizii, au fost sesizate organele de urmarire abilitate pentru efectuarea cercetarilor.

În consecinta, numai în funcție de stabilirea cauzelor care au condus la diminuarea obligatiilor fiscale se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației, solutionarea cauzei pe latura penala putând determina adoptarea unor solutii diferite în ceea ce priveste mentinerea sau anularea obligatiilor fiscale stabilite prin actul atacat urmare acestor constatari. Astfel, între stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale, pentru anul fiscal 2011 prin Dispozitia nr..../25.01.2012, respectiv a obligatiilor bugetare prin Decizia de impunere nr.F-MS/25.01.2012, emise în baza Raportului de inspectie fiscala nr.F-MS/25.01.2012, si cercetarile care urmeaza a se efectua pe latura penala exista o strânsa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei în procedura administrativa.

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".

Se retine că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică 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 privinta existentei faptei.

Totodata, precizăm ca și Curtea Constituțională prin Decizia nr.449/26.10.2001 s-a pronunțat în sensul că "înaintarea rezolvării acțiunii penale este neîndoiește 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".

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 Procedură Penală potrivit cărora "Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptelor, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia".

Având în vedere cele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", consacrat prin art.19 alin.2 din Codul de Procedură Penală, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul de Soluționare Contestată nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care *se va suspenda soluționarea contestației în ceea ce privește măsura de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... lei pentru anul 2011, respectiv în ceea ce privește obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.*

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii.

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, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. S.R.L. din loc. Brâncoveniști, jud. Mureș**, în ceea ce privește **suma totală de ... lei**, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxă pe valoarea adăugată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Suspendarea soluționării contestației în ceea ce privește:

- **măsura de diminuare a pierderii fiscale cu suma de ... lei pentru anul 2011**, stabilită prin Dispoziția nr...../25.01.2012 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală,

- **obligațiile fiscale în sumă totală de lei reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei**, stabilite prin Decizia de impunere nr.F-MS

...../25.01.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală,

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 atacata la Tribunalul Mures, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.

.