

DECIZIA nr. 30/21.01.2014
privind soluționarea contestației formulate de **SC X SRL**
înregistrată la DGFPMB sub nr. x/11.07.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector 6, cu adresa nr. x/11.07.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr. x/11.07.2013, asupra contestației formulate de **SC X SRL** cu sediul in Bucuresti, str. F R nr. , sector 6 si cu sediul ales pentru comunicarea actelor in Bucuresti, str. VD nr. , bl. B+C, sc. , et. , ap. , sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. x/12.06.2013, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 6, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013, ambele comunicate sub semnatura in data de 28.05.2013, prin care s-a stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in suma totala de y lei, reprezentând:

- y1 lei - impozit pe profit;
- y2 lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- y3 lei - TVA;
- y4 - accesorii aferente TVA.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin.(1) lit.(a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **SC X SRL**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestația formulată, SC X SRL solicita admiterea contestatiei, desfiintarea deciziei de impunere si raportului de inspectie fiscala ca netemeinice si emiterea unei noi decizii cu o baza de impozitare corespunzatoare.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

Aspectele avute in vedere la elaborarea raportului si concluziile formulate sunt eronate, prin luarea in considerare in exclusivitate a declaratiilor false ale administratorului SC I SRL privind tranzactiile intre cele doua societati, lipsite de logica comerciala, cu intentia de a induce in eroare organele de control.

Tranzactiile au avut loc la initiativa SC I SRL, care avea o relatie apropiata cu SC B SRL din Craiova.

In RIF se pleaca de la afirmatia prezentata trunchiat de catre Garda Financiara Bucuresti ca nu s-a putut indica adresa abatorului apartinand SC B SRL, lucru neadevarat, acesta fiind punct de lucru declarat al societatii.

Contestatarul precizeaza ca toate tranzactiile sunt reale si au avut loc prin declaratiile martorilor, documente justificative care au insotit marfurile (certIFICATE sanitar-veterinare, facturi).

Deoarece societatea se ocupa de intermedierea marfurilor alimentare, toate marfurile achizitionate de la SC I SRL au fost revandute, fara fi stocate, catre clienti in evidentele carora exista toate documentele aferente tranzactiilor (facturi, certificate sanitar-veterinare, note de intrare-receptie).

Conform art.65 alin.1 din OG nr.92/2003 poate face dovada tuturor actelor in natura sa probeze veridicitatea celor expuse, iar conform art.11 din Legea nr.571/2003 a demonstrat caracterul legal al tranzactiilor economice.

In contextul celor aratate, contestatarul considera netemeinica excluderea tranzactiilor efectuate cu SC I SRL si restrictionarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Fata de pretinsa incalcare a art.21 alin.4 lit.f din Codul fiscal este nefondata incadrarea cheltuielilor cu marfurile achizitionate ca nedeductibile, intrucat acestea nu exista intr-o relatie comerciala generatoare de venituri, astfel incat exista doua variante: nededucerea TVA si tratarea cheltuielilor ca nedeductibile determina imposibilitatea existentei vreunui venit sau acceptarea veniturilor care nu se pot realiza fara existenta unor cheltuieli deductibile.

In concluzie, contestatarul solicita reevaluarea situatiei si sa se constate ca tranzactiile efectuate in perioada 01.01.2007-30.06.2012 intre SC I SRL si SC X SRL au fost conforme cu prevederile legale, TVA fiind dedusa in mod corect si legal, neexistand debite restante catre bugetul de stat.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013 s-au stabilit in sarcina societatii urmatoarele:

- y1 lei - impozit pe profit;
- y2 lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- y3 lei - TVA;
- y4 - accesorii aferente TVA.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatarului si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa inspectiei fiscale se retin urmatoarele:

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din

cadrul AFP sector 6 a efectuat inspectie fiscala partiala la SC X SRL, din punct de vedere al impozitului pe profit, pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011 si din punct de vedere al TVA, pentru perioada 01.01.2007-30.06.2012, in vederea stabilirii realitatii tranzactiilor efectuate cu SC I SRL.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013 s-au stabilit in sarcina societatii urmatoarele:

- y1 lei - impozit pe profit;
- y2 lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- y3 lei - TVA;
- y4 - accesorii aferente TVA.

Referitor la impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente acestora, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații se poate investi cu analiza pe fond a contestației în ceea ce privește obligatiile fiscale stabilite prin decizia de impunere contestată, în condițiile în care prin adresa nr. x/13.06.2013 Administrația Finanțelor Publice sector 6 a sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria sector 6 București în vederea efectuării cercetărilor necesare pentru a constata dacă există indicii cu privire la săvârșirea pentru a stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, inspectia fiscala efectuata de Activitatea de inspectie fiscală din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 6 la SC X SRL a fost initiata in vederea verificarii realitatii si legalitatii tranzactiilor comerciale cu SC I SRL, urmare neconcordanțelor constatate in baza de date a organului fiscal privind sumele declarate reprezentand achizitii de bunuri si servicii efectuate de la SC I SRL.

Anterior, prin decizia de instituire a masurilor asiguratorii nr. x/16.03.2012 emisa de Garda Financiara Bucuresti - Comisariatul Bucuresti au fost indisponibilizate marfuri aflate in stocul SC X SRL situate in depozitul din Popesti-Leordeni.

Din constatările organelor de control ale Garzii Financiare rezulta ca in perioada august 2011-februarie 2012, SC X SRL a efectuat cumparari de marfuri de la SC I SRL, care nu a inregistrat in evidenta financiar contabila documentele de provenienta a marfurilor, iar administratorul acestei societati a declarat ca nu cunoaste unde functioneaza societatile furnizoare si clienti, deoarece de transportul si achitarea marfurilor catre furnizori s-a ocupat direct administratorul SC X SRL.

Din verificarile preliminare si controalele efectuate anterior la furnizorii SC I SRL s-a constatat neindeplinirea obligatiilor declarative si neraportarea de vanzari in cazul unora dintre acestia.

In vederea verificarii realitatii si legalitatii tranzactiilor comerciale intre SC X SRL si SC I SRL si stabilirii starii de fapt fiscale, Administratia sector 6 a Finantelor Publice a initiat un control incrucisat la SC I SRL materializat in procesul verbal nr. x/08.04.2013, din care rezulta urmatoarele:

Reprezentantul legal al societatii nu a pus la dispozitia organelor fiscale documentele solicitate, fapt pentru care au procedat la determinarea situatiei fiscale in conformitate cu art.7 alin.2, coroborat cu art.14 alin.2 si art.67 alin.1 din Codul de procedura fiscala si cu art.11 alin.1 din Codul fiscal, prin estimarea bazei de impunere.

Din compararea datelor existente in urma prelucrarii declaratiilor informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate in perioada ianuarie 2007 - martie 2012 s-au stabilit in sarcina societatii diferente la impozitul pe profit si TVA.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca, la stabilirea bazei de impunere a impozitului pe profit si TVA nu au fost acceptate la deducere achizitiile de bunuri si servicii declarate in deconturile de taxa pe valoarea adaugata aferente perioadei analizate si pentru care nu au fost prezentate documente justificative inregistrate in evidenta contabila pentru a se stabili deductibilitatea cheltuielilor si dreptul de deducere a TVA, in conformitate cu art.21, respectiv cu art.145 si art.146 din Codul fiscal, coroborat cu art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991.

In consecinta, prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S6 x/26.04.2013, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere F-S6 x/26.04.2013, contestata, nu au fost luate in considerare tranzactiile efectuate in perioada 01.01.2007-30.06.2012 intre SC X SRL si SC I SRL, cu consecinta stabilirii diferentelor de obligatii fiscale reprezentand: impozit pe profit in suma de y1 lei si accesorii aferente in suma de y2 lei, TVA in suma de y3 lei si accesorii aferente in suma de y4 lei.

Cu adresa nr. x/13.06.2013, inregistrata la organul de cercetare penala sub nr. x/13.06.2013, organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 6 - Activitatea de Inspectie Fiscala au sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria sector 6 Bucuresti, cu privire la deficientele constatate in urma verificarilor efectuate la SC I SRL, prin nepunerea la dispozitie a documentelor justificative privind achizitiile/livrarile de bunuri de la/catre furnizori/clienti, aspecte consemnate in procesul verbal incheiat si in raportul de inspectie fiscala, solicitandu-se intreprinderea masurilor ce se impun pentru a stabili daca sunt intrunite elementele infractiunilor prevazute de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art. 214 alin.(1) lit.a) si lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(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 judecăți.]”

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-S6 x/26.04.2013 incheiat la SC X SRL, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-S6 x/26.04.2013, contestate, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite de SC I SRL există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că în urma verificărilor întreprinse, organele de inspecție fiscală au constatat nelegalitatea și nerealitatea tranzacțiilor derulate de SC X SRL cu SC I SRL prin neinregistrarea pe baza de documente justificative a taxei pe valoarea adăugată și a cheltuielilor, ceea ce a condus la diminuarea obligațiilor sale față de bugetul statului, organele de inspecție fiscală considerând că modul de derulare a operațiunilor între aceste societăți poate întruni elementele infracțiunii de evaziune fiscală.

Ca urmare, în condițiile în care speta privește determinarea bazei impozabile a impozitului pe profit și TVA, care trebuie să aibă la bază tranzacții reale și să fie justificate cu documente, organele administrative de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare având-o organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității acestora, nefiind însoțite de documente justificative.

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 indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe

de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr.449/26.10.2004 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”*, menționând în cuprinsul aceleiași Decizii faptul că pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea 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”*.

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

Totodată, se reține că prin Decizia nr. 95/2011, Curtea Constituțională apreciază că *„în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul AFP sector 6 - Activitatea de Inspectie Fiscala a înaintat Parchetului de pe lângă de pe langa Judecatoria sector 6 Bucuresti sesizarea penală nr. x/13.06.2013, pentru a se face aplicațiunea Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.**

Totodată se reține că, practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoage sau comparabile.

A proceda astfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de

inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu toate consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.**

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, 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 latură penală, Direcția Generală Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, 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, conform căroră: **“(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.”**

De asemenea, pct. 10.1-10.3 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că:

“10.1. 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 executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția data 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 imputernicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, aceasta trebuie să facă dovada calității de imputernicit, conform pct.2.2-2.4.

10.2. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului ca motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv/definitiv și irevocabil.

10.3. La reluarea procedurii administrative, organul de soluționare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de y lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214. alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 9 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, art. 214 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 10.1-10.3 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013:

DECIDE

Suspenda soluționarea contestației formulată de SC X SRL pentru impozit pe profit, TVA și accesorii aferente în suma de y lei stabilită prin Decizia de impunere nr. F-S6 x/26.04.2013 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Administrației sector 6 a Finanțelor Publice, 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 este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.

