



DECIZIA nr. 134 din 2011
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2011, asupra contestației formulate de **SC X SRL** – CIF RO..., cu sediul în ..., județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-HR-.../2011 și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.F-HR-.../2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-a stabilit obligații fiscale suplimentară de plată în suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoare adăugată stabilit suplimentar,
- ... majorări și penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. .../2011, solicită desființarea actelor contestate ca netemeinice și nelegale, invocând următoarele motive:

În fapt, pentru perioada verificată ianuarie-decembrie 2010 organul de control a stabilit sume suplimentare la TVA în valoare de ... lei, majorări și penalități de întârziere aferente în suma de ... lei.

1) În perioada noiembrie – decembrie 2010 societatea contestată a înregistrat în evidența contabilă ... facturi fiscale emise de SC Y SRL în baza Facturilor centralizatoare. Organul de inspecție fiscală nu a admis TVA aferentă bunurilor achiziționate de la această societate, din motivul că la întocmirea celor ... de facturi fiscale nu au fost întocmite în conformitate cu prevederile art. 155

alin. 8 lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, adică factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic.

Contestatarul afirmă că organul de inspecție fiscală a ridicat doar o parte din documentele contabile, fără să solicite alte documente care să completeze problematica ivită, astfel a trecut ca abatere lipsa unor documente nesolicitate de echipa de control. Tot din cauza asta a fost respins TVA-ul facturii .../2011 în valoare de ... lei, din motivul că factura a fost prezentat în xerocopie, iar originalul care a rămas la sediul firmei nu s-a mai luat în considerare.

2) În perioada 04.02.2010-24.09.2010, societatea contestată a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale în valoare de ... lei din care TVA ... lei, emise de SC Z SRL – societate declarată inactiv între perioada 11.06.2009 - 26.02.2010 - reprezentând contravaloarea materialelor de construcții și a unor lucrări executate.

Societatea contestată afirmă că nu este obligația lor de a verifica data la care furnizorul s-a înregistrat în scopuri de TVA, ci doar dacă facturile cuprind toate informațiile obligatorii, iar pentru deficiențele constatate la alte societăți să răspundă persoana vinovată.

3) În perioada martie – septembrie 2010 societatea contestată a înregistrat în contabilitate facturi emise de SC V SRL, reprezentând contravaloarea materialelor și a lucrărilor de construcții în valoare totală de ... lei din care TVA ... lei.

Societatea arată că chiar dacă facturile au fost legal întocmite și achitate, echipa de inspecție bazând pe suspiciunea existenței unor operațiuni care în fapt nu a existat, nu a admis TVA-ul acestor facturi ca deductibilă. Contestatarul în urma controlului a început clarificarea situației și administratorul societății V SRL l-a explicat că în cauza unui accident grav, facturile emise către SC X SRL au fost contabilizate cu întârziere, dar toate facturile emise sunt cuprinse în jurnalele de vânzări, TVA-ul colectat a fost declarat prin deconturile de TVA din anul 2010.

În concluzie societatea arată că sumele imputate de organele de inspecție fiscală cu titlu de TVA, sunt nereale, ca urmare și majorările și penalitățile calculate sunt eronate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-HR-.../2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-HR-.../2011 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.01.2010-31.12.2010

1) Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă ... de facturi fiscale emise de SC Y SRL RO ...,

în valoare totală de ... lei din care TVA ... lei, reprezentând contravaloarea materialelor de construcții și lambriu. Facturile fiscale nu conțin serii care să identifice o factura fiscală, încălcându-se prevederile art. 155 alin 5 lit.a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare. În urma controlului încrucișat la furnizorul SC Y SRL, organele fiscale au constatat că la sediul social al societății nu se desfășoară nici-o activitate, fapt pentru care au propus ca societatea să fie inclusă pe lista contribuabililor inactivi. S-a trimis invitații la sediul social și la domiciliul administratorului pentru a prezenta la sediul organului de inspecție fiscală, în vederea prezentării evidenței contabile ale societății și efectuării inspecției fiscale parțiale, dar fără nici un rezultat. Faptele constatate de organele fiscale se încadrează la art. 4 din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și au suspiciuni asupra existenței unor operațiuni care în fapt nu a existat, având ca rezultat obținerea fără drept a unor sume cu titlu de rambursări de la bugetul statului, în urma căruia organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală în baza adresei nr. .../2011.

2) Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale, în valoare de ... lei din care TVA ... lei, emise de SC Z SRL RO ..., reprezentând contravaloarea materialelor de construcții și lucrări executate. Din evidențele existente rezultă că SC Z SRL în perioada 11.06.2009-26.02.2010 a fost declarată inactiv, iar după încetarea stării inactive nu a solicitat înregistrarea în scop de TVA. În baza rezultatului de control încrucișat, organele de inspecție fiscală au constatat că factura emisă de SC Z SRL în perioada cât a fost declarat inactivă, respectiv factura fiscală nr. .../2010 în valoare de ... lei din care TVA ... lei, nu este document justificativ și nu este deductibilă. De la data de 01.07.2009 SC Z SRL nu a fost înregistrat în scop de TVA, ca urmare nu avea dreptul de a emite o factură fiscală în care să menționeze TVA aferentă bunurilor livrate sau serviciilor prestate în suma totală de ... lei, din care TVA ... lei, iar societatea verificată nu avea dreptul la deducerea acestor taxe conform prevederilor art. 146 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

3) Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea contestată a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale, în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei, emise de SC V SRL RO ..., reprezentând contravaloarea materialelor de construcții și a lucrărilor de construcții. În urma controlului încrucișat s-a rezultat că societatea nu mai funcționează la sediul social din anul 2008, iar din nota explicativă solicitată de inspecția fiscală de la unul dintre asociați, reiese că actele contabile se află la fostul administrator și că are cunoștință de emiterea unor facturi fiscale către SC X SRL, aceste tranzacții fiind doar pe hârtie. De altfel, din ultimul decont de TVA pe trimestrul III 2010 și din declarația 394 pe semestrul I 2010, depus de V SRL, rezultă că nu a efectuat nici-o livrare de bunuri sau servicii.

Pentru faptele constatate mai sus, organul de inspecție fiscală are suspiciuni asupra existenței unor operațiuni care în fapt nu a existat, având ca rezultat obținerea fără drept a unor sume cu titlu de rambursări de la bugetul statului. Din acest motiv organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile și nu sunt aferente obiectului de activitate.

În urma celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în suma de ... lei, la care s-a mai calculat majorări și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Având în vedere cele constatate, existența suspiciunii asupra realității tranzacțiilor efectuate, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Harghita, în urma inspecțiilor fiscale efectuate la societățile implicate în aceste tranzacții, a înaintat sesizarea penală în conformitate cu prevederile art. 108(1) din Codul de procedură fiscală către Parchetul de pe lângă Judecătoria ..., prin adresa nr. .../2011. Obiectul sesizării penale se regăsește în procesul verbal nr. .../2011 încheiat în conformitate cu prevederile art. 108(2) din Codul de procedură fiscală, anexat la sesizarea penală. La pct. 3 din procesul verbal este cuprins și constatările cu privire la TVA stabilit suplimentar în suma de ... lei la SC X SRL, raportul de inspecție fiscală nr.F-HR-.../2011 încheiat la această societate fiind anexat la procesul verbal nr. .../2011 încheiat în conformitate cu prevederile art. 108(2) din Codul de procedură fiscală.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care Activitatea de Inspecție Fiscală a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria sesizarea penală înregistrată sub nr. .../2010, prin care s-a sesizat și constatările cu privire la TVA stabilit suplimentar în suma de ... lei la SC X SRL, pentru a se stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală.

În fapt, în cadrul inspecției fiscale efectuate la SC W SRL, organul de inspecție fiscală pentru clarificarea unor operațiuni efectuate de acesta cu SC X SRL s-a dispus control încuciușat. Pe parcursul verificării s-a constatat

suspiciuni asupra existenței unor operațiuni, astfel controlul încrucișat s-a transformat în inspecție fiscală.

Despre constatările organelor de control au întocmit raportul de inspecție fiscală nr.F-HR-.../2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-HR-.../2011.

În urma inspecției fiscale s-a stabilit că SC X SRL în anul 2010 a înregistrat ... facturi fiscale și a dedus TVA aferent în suma totală de ... lei, emise de societățile Y SRL RO ..., SC V SRL RO ... și SC Z SRL RO ...

Organele fiscale au respins deductibilitatea TVA-ului pe motivul existenței suspiciunii asupra realității tranzacțiilor efectuate.

În vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Harghita, a înaintat sesizarea penală în conformitate cu prevederile art. 108(1) din Codul de procedură fiscală către Parchetul de pe lângă Judecătoria, prin adresa nr. .../2011. Obiectul sesizării penale se regăsește în procesul verbal nr. .../2011 încheiat în conformitate cu prevederile art. 108(2) din Codul de procedură fiscală, anexat la sesizarea penală. La pct. 3 din procesul verbal este cuprins și constatările cu privire la TVA stabilit suplimentar în suma de ... lei la SC X SRL, raportul de inspecție fiscală nr.F-HR-.../2011 încheiat la această societate fiind anexat la procesul verbal nr. .../2011 încheiat în conformitate cu prevederile art. 108(2) din Codul de procedură fiscală.

În drept, art.214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările 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 procedură administrativă;[...]

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, **contestate**, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității operațiunilor economice desfășurate având în vedere că organele abilitate au suspiciuni asupra existenței unor operațiuni care în fapt nu au existat, tranzacțiile efectuându-se doar pe documente, având ca rezultat diminuarea obligațiilor de plată către buget.

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, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183 (1) lit a), devenind art. 214 (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.”**

Având în vedere că faptele constatate fac obiectul sesizării penale, atât procesul verbal nr. .../2011 încheiat în conformitate cu prevederile art. 108(2) din Codul de procedură fiscală, cât și raportul de inspecție fiscală nr.F-HR-.../2011 (în care se regăsesc constatările cu privire la obligațiile suplimentare de plată contestate) au fost transmise Parchetului de pe lângă Judecătoria, prin adresa nr. .../2011, organele abilitate prin lege urmând să se pronunțe asupra existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii, se reține că Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra fondului cauzei până la soluționarea definitivă a laturii penale.

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” precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității acestora.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, se va suspenda soluționarea contestației împotriva Deciziei de impunere nr.F-HR .../2011 privind SC X SRL, 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 ulterioare, care precizează:“[...] (3) *Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea[...]”.*

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

Referitor la accesoriile aferente TVA, ținând cont de soluția dată pentru obligațiile principale, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, conform căruia accesoriul urmează principalul, se va suspenda soluționarea contestației și pentru dobânzi și penalități de întârziere

afereute taxei pe valoarea adăugată pentru care s-a suspendat soluționarea cauzei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209, art. 214 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Suspendarea soluționării contestației împotriva Deciziei de impunere nr. F-HR .../2011 pentru suma totală contestată de ... lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,