



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 40/2011.

DECIZIA NR. 29/21.06.2011

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L., înregistrată la D.G.F.P.
Bistrița-Năsăud sub nr. 11301/19.05.2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. 2317/16.05.2011, asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. .

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 291 din 13.04.2011 , emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, act prin care s-au stabilit suplimentar în sarcina petentei obligații fiscale în sumă totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 209 din Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. .

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 291/13.04.2011 (filele nr. 20-22) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud s-au stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. un impozit pe profit suplimentar de ... lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit de ... lei.

Argumentele avute în vedere de către organele de inspecție fiscală la stabilirea în sarcina petentei a sumelor suplimentare anterior arătate, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. 205 încheiat în 13.04.2011 (filele nr. 24-30), raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

În concret, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală încheiat cu ocazia controlului, se rețin, în principal, următoarele:

- începând cu luna iunie 2010 S.C. X S.R.L. s-a aprovizionat cu cantități importante de cherestea de la două societăți comerciale din Cluj-Napoca (S.C. F S.R.L. și S.C. R S.R.L.);
- considerente legate de faptul că atât facturile de aprovizionare primite de la cele două societăți cât și avizele secundare de însoțire a cherestei sunt numerotate în ordine (în mare parte numerele acestora fiind consecutive), precum și că valoarea totală fiecărei facturi este mai mică sau egală cu 5.000 lei (pentru a putea fi achitate în numerar) au dat naștere unor suspiciuni cu privire la realitatea acestor operațiuni;
- urmare unor informații furnizate de A.I.F. Cluj și I.T.R.S.V. Cluj cu privire la S.C. F S.R.L. s-a stabilit că aceasta nu și-a îndeplinit obligațiile declarative pentru anul 2010 iar administratorul ei MF nu a putut fi contactat. Societatea a fost propusă prin referatul nr. 43848/10.02.2011 pentru includerea pe lista contribuabililor inactivi. Conform avizelor secundare de însoțire a cherestei a rezultat că materialul lemnos a fost transportat cu autocamioane aparținând S.C. N S.R.L. însă administratorul acestui agent economic a declarat că nu a efectuat niciun transport pentru S.C. F S.R.L.. În evidențele contabile ale S.C. X S.R.L. nu există înregistrate documente privind transportul cherestei achiziționate de la S.C. F S.R.L. Potrivit avizelor secundare de însoțire a cherestei a rezultat că materialul lemnos a fost transportat la o adresă la care nu se efectuează nicio activitate de comerț ori debitare cu astfel de produse;
- în ceea ce privește pe furnizorul S.C. R S.R.L., în aceeași manieră s-a constatat că nu și-a îndeplinit obligațiile declarative pentru anul 2010 fiind propus pentru includerea pe lista contribuabililor inactivi prin referatul din 22.06.2010 emis de A.I.F. Cluj. Din cercetările efectuate s-a stabilit că sediul societății figurează expirat fiind declarat provizoriu în cabinetul avocatului care a perfectat actele de cesionare a societății de la acționarul B.G. la numiții U.D. și L.A., ambii de etnie romă care interogați fiind au declarat că au preluat societatea doar în schimbul unor sume de bani motiv pentru care urmează a fi anchetați de I.P.J. Cluj. Conform avizelor secundare de însoțire a cherestei a rezultat că transportul materialul lemnos a fost efectuat atât de S.C. R S.R.L. cât și de S.C. X S.R.L.. Au fost identificate ca mijloace de transport autocamioane aparținând S.C. N S.R.L. însă administratorul acestui agent economic a declarat că nu a efectuat niciun transport pentru S.C. R S.R.L.. De asemenea a fost identificat ca mijloc de transport un autoturism Renault 19 cu nr. ... care nu avea capacitatea de a transporta cantitățile de material lemnos înscrise în avize. Cu privire la acest din urmă aspect administratorul societății verificate a explicat că în aviz s-a trecut greșit numărul de înmatriculare al mijlocului de transport;

- plata a fost efectuată numerar iar banii au fost încasați pentru ambele firme din Cluj de către dl. M.F..

Față de cele anterior arătate organele de inspecție fiscală au apreciat că tranzacțiile reflectate în documentele încheiate de cele două societăți furnizoare (S.C. F S.R.L. și S.C. R S.R.L.) sunt fictive.

Astfel, invocate fiind dispozițiile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991®, art. 21 alin. (4) lit. f). Cod fiscal, precum și cele statuate de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. V din 15.01.2007, organele de inspecție fiscală au apreciat că sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile înregistrate de contestatoare în baza facturilor ce fac obiectul cauzei și au procedat, în consecință, la stabilirea obligațiilor bugetare datorate urmare acestui fapt.

Avându-se în vedere că valoarea totală a achizițiilor de cherestea de la cele două societăți în cauză a fost în sumă de ... lei s-a stabilit că petenta datorează suplimentar, cu titlu de impozit pe profit, suma de ... lei (... x 16%). Pentru neplata la termen a impozitului pe profit în sumă de ... lei au fost stabilite majorări de întârziere în cuantum de ... lei (fila nr. 17).

Din verificarea modului de calcul a impozitului pe profit s-a mai constatat și că societatea contestatoare a calculat în mod eronat impozitul pe profit datorat pentru anii 2006 și 2007, constituind un impozit mai mic cu suma de ... lei. În acest caz organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind încălcate dispozițiile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal. Pentru neplata la termen a impozitului pe profit în sumă de ... lei au fost stabilite majorări de întârziere în cuantum de ... lei (fila nr. 16).

Așa cum rezultă din cuprinsul documentelor aflate la dosar, accesoriile au fost calculate până la data de 08.04.2011 inclusiv.

Astfel, prin decizia de impunere atacată, s-au stabilit în sarcina petentei obligații bugetare principale și accesorii în sumă totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei).

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 291/13.04.2011 (filele nr. 20-22) petenta a formulat și depus, prin administrator, contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. 2234/11.05.2011 (filele nr. 42-45). Contestația a fost transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, sub nr. 11301/19.05.2011 (fila nr. 50).

În susținerea contestației sale petenta arată următoarele:

- aprovizionarea cu material lemnos de la S.C. F S.R.L. și respectiv S.C. R S.R.L. s-a efectuat cu următoarele documente legale: contract livrare material lemnos nr. 41/01.05.2010 încheiat cu S.C. F S.R.L., contract livrare material lemnos nr. 42/01.05.2010 încheiat cu S.C. R S.R.L., avize de însoțire (documente cu regim special ce s-au înscris în declarația lunară SUMAL a mișcării materialului lemnos, care face posibilă verificarea încrucișată a livrărilor în țară a unor astfel de bunuri și sesizarea livrărilor ilegale) și facturi fiscale de livrare;

- Inspectoratul Teritorial de Regim Silvic și de Vânătoare Cluj-Napoca, prin adresa nr. 2703/07.03.2011 înaintată către D.G.F.P. Bistrița-Năsăud precizează că S.C. F S.R.L. și respectiv S.C. R S.R.L. dețin acordul nr. 43CJ/08.02.2010, valabil un an de zile, de distribuție și utilizare a formularelor cu regim special, acord în baza căruia au fost ridicate de către acestea registre de evidență a materialului lemnos și respectiv blocuri de avize secundare, documente care se eliberează doar în condițiile în care, urmare verificărilor efectuate de către organele silvice, se constată existența materialului lemnos (cherestei). Predarea către aceste două societăți a documentelor menționate chiar în perioada în care S.C. X S.R.L. a efectuat achizițiile atestă legalitatea operațiunilor;
- Suspiciunile organului de control că documentele financiar contabile referitoare la aprovizionarea cu cherestea de la cele două societăți ar fi fictive nu au bază legală întrucât livrările efectuate de S.C. F S.R.L. și respectiv S.C. R S.R.L. către S.C. X S.R.L. sunt dovedite cu avize de însoțire și facturi fiscale înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. atât ca intrări cât și ca ieșiri cu ocazia vânzării acestora;
- obligațiile fiscale datorate bugetului de stat urmare efectuării operațiunilor de cumpărare-vânzare au fost înregistrate legal în contabilitate;
- legalitatea operațiunilor de livrare și evidență la S.C. X S.R.L. a fost verificată, la cererea A.N.A.F. Bistrița, de către Ocolul Silvic și Poliția Bistrița, fără a se constata deficiențe în ceea ce privește livrarea ori aprovizionarea;
- organele de inspecție fiscală au interpretat în mod eronat prevederile Legii nr. 571/2003 întrucât valoarea cherestei aprovizionate reprezintă o cheltuială deductibilă cu achiziția unor bunuri a căror vânzare ulterioară a generat profit la care s-a achitat la termen obligația bugetară datorată;
- prin modul de calcul și interpretare a prevederilor legale s-a calculat dublul impozitului pe profit pentru activitatea de comercializare a acestui material lemnos;
- nu există nicio bază legală care să stabilească numerotarea documentelor privind livrarea între societăți comerciale (numerotare cronologică) iar prin urmare suspiciunile de fictivitate a operațiunilor fondate pe faptul că documentele de aprovizionare au fost numerotate în ordine sunt nelegale și abuzive;
- în ceea ce privește S.C. F S.R.L. și respectiv S.C. R S.R.L., ambele societăți au primit de la Ocolul Silvic Cluj documente cu regim special ceea ce atestă funcționalitatea lor;
- S.C. X S.R.L. s-a aprovizionat legal, a înregistrat în gestiune materialul lemnos, l-a achitat, l-a valorificat, l-a încasat și a plătit la bugetul statului obligațiile fiscale aferente;

Având în vedere cele anterior arătate, S.C. X S.R.L. , prin reprezentanții săi, solicită anularea integrală a Deciziei de impunere nr. 291/13.04.2011, anularea

Raportului de inspecție fiscală nr. 1332/18.04.2011 și anularea Dispoziției de măsuri nr. 217/13.04.2011.

În final, contestatoarea mai precizează și că actul de control a fost înregistrat și aprobat sub nr. 1332/18.04.2011 iar documentele privind impunerea suplimentară au fost emise în data de 13.04.2011 ceea ce dovedește ilegalitatea Deciziei de impunere nr. 291/2011 și Dispoziției de măsuri nr. 217/2011, acte care s-au emis înainte de a se aproba și cunoaște situația gestionară a societății.

Prin adresa nr. 11301/16.06.2011 (fila nr. 51) s-a solicitat petentei completarea contestației cu motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază capătul de cerere vizând impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina sa în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în cuantum de 3.616 lei.

Ca răspuns, prin scrisoarea înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 14303/20.06.2011 (filele nr. 54-55), contestatoarea arată că își menține contestația doar în ceea ce privește suma de ... lei reprezentând impozit pe profit și respectiv suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente, renunțând a mai contesta decizia de impunere pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit și respectiv suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente acestuia.

În cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestației din 16.05.2011 (filele nr. 46-49), întocmit de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud, se arată că în cauză, prin adresa nr. 1395/25.03.2011 s-a făcut sesizare penală la Parchetul de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud. Prejudiciul stabilit de către organele de inspecție fiscală se ridică la suma de ... lei, sumă pentru care, dacă în urma cercetărilor efectuate faptele sesizate vor fi încadrate ca infracțiuni, D.G.F.P. Bistrița-Năsăud se constituie parte civilă.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a motivelor invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

Cum în finalul contestației contestatoarea invocă ilegalitatea Deciziei de impunere nr. 291/2011 ca urmare a faptului că „*actul de control se înregistrează și se aprobă sub nr. 1332/18.04.2011 documentele privind impunerea suplimentară se emit în 13.04.2011*” constatăm că în concret este ridicată excepția nulității actului de impunere atacat ca urmare a faptului că data emiterii acestuia (13.04.2011) este una anterioară datei de înregistrare a raportului de inspecție fiscală (18.04.2011).

Așa fiind, urmează ca în cauză să fie analizate mai întâi aspectele legate de validitatea actului de impunere analizată prin prisma criticilor aduse de contestatoare.

În această ordine de idei este important de precizat că atât raportul de inspecție fiscală cât și decizia de impunere sunt acte administrative fiscale unilaterale (exprimă rezultatul de voință al unei singure părți) ce produc efecte din momentul în care au fost comunicate contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în cuprinsul acestora (art. 45 Cod procedură civilă).

Pe de altă parte, nulitatea unui act administrativ fiscal poate fi constatată, la cerere sau din oficiu, numai în situațiile expres prevăzute de art. 46 din Codul de procedură fiscală. Potrivit art. 46 din Codul de procedură fiscală „*Lipsa unuia din elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea*

contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia.”.

Ținând seama de cele anterior arătate și având în vedere că, la momentul când Decizia de impunere nr. 291/13.04.2011 și respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. 205/13.04.2011 au fost comunicate contribuabilului (19.04.2011) și au început să producă efecte, ambele acte erau întocmite cu respectarea dispozițiilor de procedură, conținând toate elementele legal prevăzute și purtând semnăturile persoanelor împuternicite a organului fiscal emitent, constatăm că, criticile aduse de petentă nu sunt în măsură să atragă nulitatea titlului de creanță atacat.

În aceste condiții, contestația formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere nr. 291 din 13.04.2011, urmează a fi analizată prin prisma celorlalte aspecte pe care le presupune, în concordanță cu dispozițiile legale ce li se circumscriu.

Astfel, reiterăm că, așa cum rezultă din actele întocmite cu ocazia inspecției fiscale efectuate la S.C. X S.R.L., au fost stabilite în sarcina contestatoarei obligații fiscale principale și accesorii în sumă totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei).

Cum prin scrisoarea nr. 14303/20.06.2011 (filele nr. 54-55) contestatoarea arată în mod expres că renunță la a mai contesta decizia de impunere pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit și respectiv pentru suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente acestuia, urmează ca prin dispozitivul prezentei decizii de soluționare să se ia act de această renunțare.

Privitor la impozitul pe profit de ... lei stabilit suplimentar în sarcina petentei, având în vedere că prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației din 16.05.2011 (filele nr. 46-49), întocmit de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud, se arată că în cauză, prin adresa nr. 1395/25.03.2011 (filele nr. 4-6), s-a făcut sesizare penală la Parchetul de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud, sesizare ce se referă la relațiile comerciale efectuate de S.C. X S.R.L. cu doi furnizori de cherestea, operațiuni apreciate de organele de inspecție ca fiind „fictive”, constatăm că în speța analizată sunt incidente dispozițiile art. 214 alin. (1) lit. a) din Codul de Procedură Fiscală, care stipulează că, *“Organul de soluționare competent 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 ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă”.*

De asemenea sunt incidente prevederile art. 244 alin. (1) pct. 2 din Codul de procedură civilă, conform cărora:

“Instanța poate suspenda judecata:

1.;
2. *când s-a început urmărirea penală pentru o infracțiune care ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra hotărârii ce urmează să se dea”.*

Ținând seama că, în cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările organelor de inspecție fiscală avute în vedere la emiterea Deciziei de impunere nr. 291/13.04.2011 (filele nr. 20-22) și potrivit cărora se prezumă că achizițiile de material lemnos de la cei doi furnizori din Cluj efectuate de către S.C. X S.R.L. sunt „fictive”, în realitate ele neavând loc, constatăm că numai în funcție de stabilirea naturii faptelor săvârșite, a legalității documentelor întocmite și folosite, inclusiv a realității operațiunilor reflectate în documentele întocmite, se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației.

Din acest punct de vedere, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de control privitoare la realitatea operațiunilor efectuate precum și a legalității documentelor în care acestea au fost reflectate ar determina adoptarea, pe fondul cauzei, a unor soluții diferite în ceea ce privește cererea petentei.

Cu alte cuvinte, faptele pentru care s-au sesizat organele de urmărire penală raportate la legislația în materie, au o influență directă și determinantă asupra soluției ce urmează a se da cu ocazia rezolvării pe fond a contestației și, în consecință, pentru asigurarea legalității și temeiniciei actului de soluționare se impune suspendarea procedurii administrative prevăzute de Codul de Procedură Fiscală, până când organele în drept sesizate se vor pronunța asupra realității și legalității documentelor și operațiunilor în cauză.

În aceste condiții și având în vedere principiul de drept potrivit căruia accesoriile urmează principalul, soluționarea pe fond a contestației formulată de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) va fi suspendată până la încetarea definitivă și irevocabilă a motivelor care au determinat adoptarea acestei soluții.

Pentru considerentele de mai sus, în conformitate cu art. 208, art. 210 și art. 214 alin. (1) lit. a). din Codul de procedură fiscală precum și cu art. 244 Cod procedură civilă se,

DECIDE:

1. Suspendarea soluționării contestației formulată de S.C. X S.R.L. în ceea ce privește suma totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în conformitate cu art. 214 alin. (3) din Codul de procedură fiscală precum și cu cele ale art. 244 alin. (2) Cod procedură civilă.

2. Se ia act de renunțarea la contestația formulată de S.C. X S.R.L. pentru suma totală de ... lei constând în impozit pe profit stabilit suplimentar (... lei) precum și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) și, pe cale de consecință, se menține în mod corespunzător, cu privire la aceasta, Decizia de

impunere nr. 291/13.04.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bistrița-Năsăud - Secția comercială și contencios administrativ.

L.S.