

DECIZIA NR. 80
din 2008

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind soluționarea contestației depusă de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Administrației Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, în raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere prin care s-a stabilit debit suplimentar de plata către bugetul statului, reprezentând impozit pe profit, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, TVA, majorări de întârziere aferente TVA.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, după cum precizează și organul de inspectie fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea contestației formulate de către SC X.

I. SC X formulează contestație împotriva raportului de inspectie fiscală și Deciziei de impunere prin care organele de inspectie fiscală au stabilit suplimentar de plata către bugetul statului suma reprezentând impozit pe profit, TVA și majorări de întârziere aferente acestora.

1.Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plata prin raportul de inspectie fiscală, contestația motivează astfel:

-Suma reprezentând TVA este aferentă facturii și a fost înregistrată corect dar interpretarea greșită a contului 4091 a dus la înregistrarea incorectă a TVA deductibilă.

-Suma reprezentând TVA aferentă facturilor de achiziție a două centrale termice nu poate fi considerată ca fiind nedeductibilă fiscal întrucât aceste centrale chiar dacă nu au fost utilizate de societate au fost vândute în anul 2007 și a fost colectată TVA aferentă acestei vânzări.

- În ceea ce privește suma asupra careia s-a colectat suplimentar TVA, contestația susține că aceste plăți și încasări s-au efectuat prin contul de disponibil din credite deschise la banca, fără consimțământul, știința sau acordul societății. Aceste încasări și plăți au fost efectuate la indicațiile conducerii băncii.

2.Referitor la impozitul de profit stabilit suplimentar de către organele de inspectie fiscală, contestația susține că:

-Suma reprezentând dobânzi aferente creditelor din anul 2005 este o cheltuială deductibilă fiscal potrivit art.21 din Codul fiscal. Plățile efectuate din credite au avut drept scop achitarea unor furnizori, iar potrivit prevederilor legale cheltuielile cu dobânzile și comisioanele bancare nu sunt condiționate de modul în care se consumă creditul bancar.

-Suma reprezentând dobânzi aferente anului 2006 și înregistrată pe cheltuieli este aferentă unor credite acordate de banca fără ca societatea să le fi solicitat. Aceste credite au fost la dispoziția băncii fără ca societatea să aibă acces la ele.

Astfel, considera ca nedatorat impozitul pe profit stabilit asupra sumei reprezentand cheltuieli cu dobanda .

In ceea ce priveste suma de ... asupra careia s-a calculat impozit pe profit, petenta sustine ca nu datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit stabilit suplimentar deoarece inregistrările in contabilitate sunt corecte avand in vedere ca factura emisa catre SC B a fost stornata in data de 05.01.2006 cu factura iar marfa a fost returnata, motiv pentru care nu a efectuat inregistrarea cu descarcarea gestiunii.

Petenta considera ca fiind corecte inregistrările privind vanzarea marfii, toate facturile de intrare fiind insotite de note de receptie iar la sfarsitul anului conform fisei contului si a inventarierii anuale nu au existat diferente in ceea ce priveste stocul de marfa.

Fata de cele prezentate contestatoarea solicita admiterea contestatiei pentru impozit pe profit, TVA si majorari de intarziere aferente si anulara Deciziei de impunere .

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului TVA, majorari de intarziere aferente TVA si impozit pe profit precum si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

a) In luna decembrie 2005 societatea a dedus TVA, potrivit articolului contabil:

% =4091
471
4426

Intrucat petenta nu a prezentat documentele in baza carora a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal TVA, potrivit prevederilor art.145 alin. (8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

b) In anul 2006 SC X a dedus TVA aferenta facturilor de achizitie a doua centrale termice care au fost inregistrate in contul 214 "Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie si alte active corporale"

Pentru stabilirea destinatiei celor doua centrale termice, organele de inspectie fiscala au solicitat reprezentantului legal al societatii, informatii scrise cu privire la cele doua centrale termice achizitionate si inregistrate in evidentele contabile.

In Nota explicativa, reprezentantului legal al societatii , mentioneaza ca "Centralele au fost achizitionate pentru montarea lor la punctul de lucru si respectiv la sediul societatii.Din moment ce nu au fost utilizate si nu au fost montate nu s-a calculat nici amortizarea acestora."

Avand in vedere ca societatea nu a facut dovada utilizarii acestor centrale termice in folosul operatiunilor sale taxabile, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA, potrivit prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

c) Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada octombrie 2005-decembrie 2006 au fost operate prin conturi bancare o serie de incasari avand la baza extrase de cont si uneori ordine de plata cu mentiunea"C/V avans factura conform contract", "C/V facturi emise", fara sa existe documente justificative respectiv facturi, contracte comerciale sau alte documente.

La 31.12.2006, in evidentele contabile ale societatii era inregistrata suma de ... lei, incasata prin banca potrivit extraselor de cont si ordinelor de plata cu mentiunea"C/V avans

factura conform contract”, “C/V facturi emise”, fara ca societatea sa emita facturi sau sa restituie sumele societatilor in cauza.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta avansurilor in conformitate cu prevederile art.134 alin.(5) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In raportul de inspectie fiscala , organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in Decontului de TVA din luna decembrie 2006, societatea avea de recuperat TVA, astfel ca urmare a verificarii s-a stabilit TVA de plata.

Organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente TVA de plata, potrivit prevederilor art.119, 120 din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata.

2.In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar pe perioada 12.04.2005-31.12.2006, din raportul de inspectie rezulta urmatoarele:

Conform bilantului contabil depus la AFP Brasov si a declaratiei privind impozitul pe profit rezulta ca societatea a realizat in anul 2005 un profit impozabil pentru care datora bugetului de stat impozit pe profit .

Urmare a verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile si comisioanele aferente creditelor acordate de banca.Din documentele prezentate rezulta ca in anul 2005, din creditul acordat de banca a fost decontata catre diversi agenti economici sume cu mentiunea “c/v avans marfa” fara ca ulterior sa se realizeze in fapt intrarea de marfuri.

Intrucat nu s-a putut stabili o legatura a cheltuielilor privind dobanzile si comisioanele aferente creditelor si activitatea economica a societatii, implicit cu veniturile impozabile inregistrate de societate, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile si comisioanele aferente creditelor potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata pe anul 2005 impozit pe profit precum si majorari de intarziere aferente.

Referitor la anul 2006, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au majorat baza de calcul a profitului impozabil cu urmatoarele sume:

-cheltuieli cu dobanzi si comisioane inregistrate in evidentele contabile ale societatii, aferente creditelor acordate de banca.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca creditul acordat de catre banca a fost utilizat de catre societate pentru achitarea unor facturi fiscale cu mentiunea “c/v avans marfa” unor furnizori, fara ca ulterior platii acestor facturi sa se realizeze in fapt intrarea de marfa sau numai ordine de plata cu mentiunea “c/v avans marfa”fara sa fie identificate documente justificative care sa sustina aceste operatiuni.

Astfel, nu s-a putut stabili o legatura intre cheltuielile cu dobanzile si comisioanele bancare si activitatea economica a societatii iar organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobanzile si comisioanele, aferente creditelor acordate de banca in anul 2006, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-sume inregistrate in contul 607”cheltuieli privind marfurile”pentru care societatea nu detine documente justificative.

Organele de inspectie fiscala au solicitat documente de achizitie a marfii care a stat la baza vanzarilor de marfa cu urmatoarele facturi:

In raspunsul formulat petenta sustine ca, cu factura s-a returnat marfa achizitionata cu factura de la SC B.

Analizand factura, organele de inspectie fiscala au constatat ca la rubrica "Denumirea produselor sau a serviciilor" este mentionat "c/v marfa conform anexa" iar la rubrica "date privind expeditia" este mentionata data de 04.01.2007, desi factura a fost inregistrata in registrul jurnal in data de 17.01.2006. Pe factura de stornare este mentionat "retur la factura" contrar sustinerilor petentei din nota explicativa, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat aceasta operatiune ca fiind fictiva, fara documente justificative de intrare a marfii in gestiune.

-Referitor la factura petenta sustine faptul ca aceasta factura face obiectul vanzarii marfii intrata cu factura, ramasa in stoc si nevanduta.

-Referitor la factura, petenta sustine ca aceasta reprezinta facturarea unui avans de marfa, inregistrat eronat in contul 707 "Venituri din vanzarea marfii".

-Referitor la factura petenta sustine ca aceasta face obiectul vanzarii marfii aflate in stoc la data respectiva. Organele de inspectie fiscala au constata ca la data respectiva societatea avea pe stoc cutite de strung iar societatea cu factura mai sus mentionata a vandut mai multe cutite strung decat era pe stoc precum si alte marfuri: rulmenti, tarozi, cleste pentru care societatea nu a prezentat documente de provenienta.

-Referitor la factura, petenta sustine ca aceasta reprezinta facturarea unui avans de marfa, inregistrat eronat in contul 707 "Venituri din vanzarea marfii".

-Referitor la factura, petenta sustine ca aceasta reprezinta facturarea unui avans de marfa, inregistrat eronat in contul 707 "Venituri din vanzarea marfii".

Organele de inspectie fiscala au considerat ca deductibile fiscal cheltuielile cu marfa pentru care contribuabila a prezentat documente justificative. Suma reprezentand cheltuieli privind marfurile, pentru care petenta nu a prezentat documente justificative de intrare a marfii in gestiune, a fost considerata de catre organele fiscale ca fiind nedeductibila fiscal potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila fiscal suma reprezentand cheltuieli cu asigurarile care nu privesc activele societatii avand in vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.n) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea au fost considerata ca nedeductibila fiscal suma reprezentand cheltuieli cu majorarile de intarziere achitate bugetului general consolidat potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

A fost considerata ca fiind nedeductibila fiscal si suma reprezentand cheltuieli cu impozitul pe profit potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna noiembrie 2006, petenta a inregistrat in mod eronat in contul 419 "Clienti -creditor" suma inscrisa in factura fiscala emisa catre SC But Trading SRL reprezentand contravaloare marfa conform anexei. Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand venituri din vanzarea marfii si totodata venituri impozabile potrivit prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabila la 31.12.2006, stabilind un profit impozabil la 31.12.2006 pentru care societatea datoreaza bugetului de stat, impozit pe profit.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, organul de control a calculat majorari de intarziere, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar potrivit prevederilor art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) si (7) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată: 12.04.2005-31.12.2006.

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Brașov se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care verificarea s-a efectuat ca urmare a adresei Direcției Naționale Anticorupție iar organele de inspectie fiscala, au transmis Decizia de impunere, Raportul de inspectie fiscala si Procesul verbal, întocmite ca urmare a verificării SC X, organelor de cercetare penala.

În fapt, prin adresa Direcția Națională Anticorupție, solicita Administrației Finanelor Publice Brașov efectuarea unui control la SCX și transmiterea rezultatelor controlului Direcției Naționale Anticorupție-Serviciul Teritorial Brașov, în vederea soluționării dosarului penal.

Dând curs acestor solicitări, Administrația Finanelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, prin raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere, stabilește în sarcina petentei impozit pe profit, TVA, precum și accesorii aferente acestora.

Prin adresa, Administrația Finanelor Publice Brașov a transmis Direcției Naționale Anticorupție-Serviciul Teritorial Brașov, Decizia de impunere, Raportul de inspectie fiscala, Procesul verbal, dosarul cu anexele privind modul de stabilire a impozitelor și taxelor, în vederea soluționării cauzei pe latură penală.

În drept, în art.214 alin.(1) lit. a) și b) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se precizează:

"(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."

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare consemnate prin raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere, contestate de către petentă și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea depusă judecății, organul de control înaintând actul de control organelor de urmărire și cercetare penala.

Aceasta interdependentă constă în faptul că prin adresa transmisă de către Direcția Națională Anticorupție-Serviciul Teritorial Brașov s-a solicitat verificarea unor aspecte legale de operațiunile economice reflectate în jurnalele de banca sau extrasele de cont, modalitatea de înregistrare în contabilitate a TVA colectată aferentă avansurilor acordate de către parteneri sub forma de sume virate în conturi curente, existența în realitate a cantităților de marfuri aprovizionate sau livrate, evidentiate în facturi fiscale emise sau primite, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței infracțiunii de evaziune fiscală.

Aceleași constatări se desprind și din Raportul de inspectie fiscala și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala, contestată de către petentă.

Ca urmare, organele administrativ-jurisdicționale nu se pot pronunța pe fond înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritate de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei potrivit principiului de drept *"penalul ține în loc civilul"*

respectiv art.22 din Codul de procedură penală, republicat, care în legătură cu autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile în penal, precizează următoarele:

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

Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia."

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.F.P. Brașov - Biroul de soluționare a contestațiilor, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se suspendă soluționarea cauzei civile pentru suma totală contestată reprezentând impozit pe profit, T.V.A. și majorări de întârziere aferente acestora.

În funcție de soluția pronunțată pe latură penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu cele precizate în art.214 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

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

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 214 și 216 alin.(4) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se,

DECIDE

Suspendarea soluționării cauzei referitoare la suma reprezentând impozit pe profit, TVA și majorări de întârziere aferente, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor menționate în prezenta decizie.

Transmiterea dosarului Administrației Finanelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, urmând ca aceasta să înainteze contestația organului de soluționare competent după încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.