

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 748 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L.
din com., județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din sat, com., județul împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. emisă de A.J.F.P. Decizia de impunere nr. a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr.

S.C. S.R.L. are domiciliul fiscal în sat, com., județul, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. și are codul unic de înregistrare fiscală nr. RO

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând impozit pe veniturile din alte surse.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, - Titlul VIII "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății comerciale în data de iar contestația a fost depusă în data de 18.04.2017 și înregistrată la A.J.F.P. sub nr.

Prin contestația formulată, societatea solicită comunicarea actelor de procedură să fie realizată la sediul procesual ales de aceasta, respectiv Mun., jud.

I. Susținerile societății contestate sunt următoarele:

„ [...] **CONSIDERENTE:** [...]

[...], organele de inspecție fiscală au apreciat că retragerile de numerar neevidențiate în contabilitate și pentru care nu au fost prezentate documente justificative reprezintă venituri impozabile ale participanților la persoana juridică, utilizate în folosul personal, încadrându-se din punct de vedere fiscal la venituri din alte surse, așa cum sunt ele definite la art.144 alin.1 și 2 lit.h Cod fiscal și stabilind suplimentar impozit pe venituri din alte surse în cuantum de lei [...].

Cu privire la suma de lei, subscrisa prin administratorul statutar, am precizat în Nota explicativă din data de [...].

De asemenea, cu privire la suma de lei, subscrisa prin administratorul statutar, am precizat în aceeași Notă explicativă [...].

Subscrisa contest suma suplimentară ce a fost stabilită cu titlu de impozit pentru venituri din alte surse în ceea ce privește suma de lei, apreciind că organele fiscale au interpretat în mod eronat tocmai dispozițiile legale pe care și-au întemeiat decizia de impunere. [...].

[...] este cât se poate de clar că suma de lei este inferioară echivalentului în lei a sumei de, iar pe de altă parte această sumă reprezintă avansuri spre decontare [...] astfel încât nu se poate reține impozitarea suplimentară și nici existența unei fapte de natură penală.

De asemenea, în ceea ce privește cealaltă sumă de lei, aceasta reprezintă o sumă ce se află în "CASĂ" astfel încât nu poate fi încadrată sub aspectul aplicabilității disp. Art.114 alin.2 lit.h Cod fiscal ca bunuri sau servicii. [...].

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. întocmit la S.C. S.R.L. s-au stabilit următoarele:

„ [...] În urma controlului inopinat efectuat în data de încheiat cu Proces Verbal nr. organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- conform bilanței de verificare și registrului "CASA" întocmite la data de SC SRL înregistrează sold "CASA" în suma de lei, ce nu a putut fi prezentat. Prin Nota explicativă din data de au fost solicitate administratorului societății explicații scrise cu privire la justificarea soldului scriptic al contului "CASA". D-na, având calitate de împuternicit al administratorului societății, a precizat că soldul "CASA" a fost utilizat pentru "achitarea furnizorilor de materii prime și utilități ale societății SRL care era titularul contractelor de furnizare", fără a prezenta documente justificative.

Urmare a inspecției fiscale efectuate asupra documentelor de evidență contabilă prezentate de contribuabil (bilanță, fise cont, registru de CASA), referitor la inventarierea faptică a soldului de "CASA" și a soldului contului 542 "Avansuri de trezorerie", organele de control au constatat următoarele:

1) Conform bilanței de verificare la data de și registrului "CASA", SC SRL înregistrează sold de "CASA" în suma de lei, iar cu ocazia inventarierii patrimoniului nu au fost făcute mențiuni sau prezentate documente privind existența faptică a numerarului [...].

Conform registrului de casă prezentat în data de, în timpul inspecției fiscale, soldul scriptic al contului "CASA" este în sumă de lei. Au fost solicitate explicații scrise administratorului societății cu privire la justificarea soldului "CASA". Din răspunsul formulat de administratorul societății în Nota explicativă din data de [...] rezultă că nu poate prezenta faptic soldul contului "CASA".

2) De asemenea soldul scriptic al contului 542 "Avansuri de trezorerie" conform fișei prezentate la aceeași dată, respectiv, este în suma de lei, iar cu ocazia inventarierii patrimoniului nu au fost făcute mențiuni sau prezentate documente justificative privind destinația sumelor [...]. Din răspunsul formulat de administratorul societății în Nota explicativă din data de 20.02.2017 [...] rezultă că până la data finalizării inspecției fiscale, sumele ridicate din caseria societății nu au putut fi justificate cu documente.

În acest context organele de inspecție fiscală apreciază că, retragerile de numerar neevidențiate în contabilitate și pentru care nu au fost prezentate documente justificative [...] reprezintă venituri impozabile ale participanților la persoană juridică, utilizate în folosul personal. Organele de inspecție fiscală încadrează aceste sume din punct de vedere fiscal la venituri din alte surse, așa cum sunt ele definite la art.114, alin. 1) și 2) lit h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, [...].

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe venituri din alte surse în sumă de lei [...].

Conform bilanței de verificare la data de și registrului "CASA", SC SRL înregistrează sold de "CASA" în suma de lei, iar cu ocazia inventarierii patrimoniului nu au fost făcute mențiuni sau prezentate documente privind existența faptică a numerarului.

Conform registrului de casa prezentat în data de, în timpul inspecției fiscale, soldul scriptic al contului "CASA" este în sumă de lei și nu a putut fi prezentat faptic organelor de inspecție fiscală. Din răspunsul formulat de administratorul societății în Nota explicativă din data de rezultă că acesta nu poate prezenta soldul faptic al contului "CASA".

De asemenea soldul scriptic al contului 542 "Avansuri de trezorerie" conform fișei prezentate la aceeași dată, respectiv, este în sumă de lei, iar cu ocazia inventarierii patrimoniului nu au fost făcute mențiuni sau prezentate documente justificative privind destinația sumelor [...]. Din răspunsul formulat de administratorul societății în Nota explicativă din data de rezultă că, sumele ridicate din caseria societății nu pot fi justificate cu documente.[...]

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe venituri din alte surse în sumă de lei [...].“.

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

S.C. S.R.L are ca principal obiect de activitate " " - cod CAEN

Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. a avut ca obiectiv verificarea modului de stabilire, calculare, înregistrare, declarare și virare a obligațiilor privind impozitul pe veniturile din alte surse pentru perioada 20....., taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 20....., impozitului pe profit pentru perioada 20..... și impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice pentru perioada 20......

Urmare constatărilor consemnate în RIF nr., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. organele de inspecție fiscală **au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de lei**, astfel:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar (sumă necontestată);
-lei taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (sumă necontestată);
- lei impozit pe veniturile din dividende (sumă necontestată);
-lei impozit pe veniturile din alte surse (sumă contestată).

Prin contestația formulată societatea contestă parțial Decizia de impunere nr. pentru suma totală de **....lei** reprezentând impozit pe veniturile din alte surse.

În urma verificărilor efectuate privind impozitul pe veniturile din alte surse, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioadă verificată, respectiv-....., au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe veniturile din alte surse în sumă totală de **....lei** (.....lei x 16%).

Stabilirea obligației suplimentare în sumă totală de **....lei** a fost rezultatul deficiențelor apărute conform bilanței de verificare la data deși registrului „CASA” unde societatea înregistrează sold de „CASA” în sumă delei, iar urmare inventarierii patrimoniului nu au fost făcute mențiuni sau prezentate documente privind existența faptică a numerarului.

De asemenea sumele ridicate din casieria societății nu au putut fi justificate cu documente.

La stabilirea obligațiilor de plată în sumă totală de **....lei**, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale:

- art.114, alin.(1), alin.(2), lit.h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal;
- art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991.

* Prin contestația formulată, societatea comercială solicită anularea obligațiilor fiscale stabilite la control pentru suma de **....lei**, susținând următoarele:

-cu privire la suma delei, societatea precizează că, sumele de bani din casă există atât scriptic cât și faptic;

- cu privire la suma delei, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au interpretat în mod eronat dispozițiile legale pe care și-au întemeiat decizia de impunere.

Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale din perioada verificată, rezultă următoarele:

Prin Raportul de inspecție fiscală în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată impozit pe veniturile din alte surse, în sumă totală de **....lei**, ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a soldului de „CASA” în sumă de lei, iar urmare inventarierii patrimoniului nu au fost făcute mențiuni sau prezentate documente privind existența faptică a numerarului.

Urmare deficiențelor constatate, prin Raportul de inspecție fiscală nr. și *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.*, organele de inspecție fiscală au formulat Plângerea Prealabilă nr. în care sunt consemnate constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere din data de , concluzia organelor de inspecție fiscală fiind următoarea: „ *Față de cele prezentate în Procesul verbal din data de, organele de inspecție fiscală apreciază că, retragerile de numerar neevidențiate în contabilitate și pentru care nu au fost prezentate documente justificative pot face obiectul prevederilor art.144 4 , alin.(1) din Legea 31/1990 privind societățile comerciale, iar fapta poate face obiectul prevederilor art.272, alin.(1) lit.c) din Legea 31/1990 privind societățile comerciale.*”.

Plângerea Penală nr.a fost înaintată organelor de cercetare penală, respectiv Parchetului de pe lângă Tribunalul, urmând ca organele de cercetare să dispună asupra existenței sau inexistenței faptelor de natură penală, cu influențe fiscale, săvârșite de către reprezentantul legal al **S.C.S.R.L.** din sat, județul și transmisă ulterior de către acestea Parchetului de pe lângă Judecătoria spre competență soluționare.

Organele de inspecție fiscală, în cuprinsul Plângerii Prealabile, menționează că, prejudiciul cauzat Bugetului General Consolidat al Statului de către **S.C.S.R.L.** este în sumă totală delei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 277 alin.(1) lit.a) și art. 279 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

Art. 277 - 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 în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă; [...].*

Art. 279 - Soluții asupra contestației [...]

(5) *Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277. [...]*

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a cauzei poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când 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 înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr.care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității situației fiscale corecte a societății, respectiv realitatea tranzacțiilor, întrucât în funcție de rezultatele la care vor ajunge organele de cercetare penală depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă, respectiv dacă societatea datorează bugetului de stat obligațiile fiscale stabilite de control.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având ca scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

În acest sens, 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”**.

Potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Se reține că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unei hotărâri contradictorii.

Având în vedere cele arătate 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, D.G.R.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art.277 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“Art. 277 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă [...]

(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 ori nu. [...].”*

De asemenea, pct.10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr.3741/2015, prevede:

“10.2. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea

contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată 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 împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii. [...]”.

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 înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

A proceda altfel, 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 constatându-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 consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Luând în considerare cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.R.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea contestației** formulată de **S.C.S.R.L.** din com., sat, județul, cu privire la suma delei, reprezentând impozit pe veniturile din alte surse, sumă stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. , procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

IV. Concluzionând analiza contestației formulată de **S.C. S.R.L.** din com., sat, județul, împotriva Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. , în conformitate cu prevederile art. 277 alin.(1) lit.a) și alin.(3) ca și cele ale art. 279 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE :

1. Suspendarea soluționării contestației formulată de **S.C.S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe veniturile din alte surse.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care societatea contestatoare sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea deciziei.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL