



DECIZIA nr. 100 din 2012
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2012, asupra contestației formulate de **SC X SRL** – CIF RO ..., cu sediul în ..., ..., Bl. ..., Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-HR-.../2012 și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.F-HR-.../2012, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-a stabilit obligații fiscale de plată în suma totală de xxx.xxx lei, din care contestă suma de **xxx.xxx lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

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 înregistrată sub nr. .../2012, solicită anularea obligațiilor fiscale de plată stabilite în sumă de xxx.xxx lei și suspendarea executării deciziei de impunere contestate pentru întreaga sumă, invocând următoarele motive:

1. Cu privire la suma de xxx.xxx lei TVA aferent facturilor emise de **SC Y SRL**

Conform deciziei de impunere contestate organele de inspecție fiscală au stabilit că această societate nu a desfășurat activitate la adresa declarată, neacceptând la deducere TVA pe motivul că există suspiciunea înregistrării unor operațiuni fictive.

Față de aceste constatări societatea contestatară precizează, că nu s-a înregistrat operațiuni fictive, la data de ... 2011 a încheiat un contract de vânzare-cumpărare cu **SC Y SRL** pentru două încărcătoare frontale la prețul

total de xxx.xxx,xx lei plus TVA. Aceste utilaje pot fi identificate după serie, anul de fabricație, iar conform fișei mijlocului fix sunt inventariate sub nr. .../bis și ...

În ce privește facturile privind echipamente de schi, se precizează că SC Y SRL în calitate de intermediar a furnizat și echipamente de schi de la Blizzard, toate aceste operațiuni sunt constatabile, SC X SRL are ca obiect de activitate, iar comercializarea acestor echipamente se face prin două magazine proprii și la alte magazine, respectiv în lanțul de magazine Metro.

Contestatară consideră, că organul de control nu a putut găsi în prezent această firmă, acest fapt nu are vreo relevanță cu facturile emise în anul 2010, atâta timp cât deconturile pentru perioada respectivă au fost depuse la organele fiscale.

2. În ce privește suma de x.xxx lei TVA neacceptat la deducere

În perioada 01.03.2010 – 31.12.2010 societatea a achiziționat benzină în valoare de xx.xxx lei din care TVA x.xxx lei, care nu a fost acceptată la deducere pe motiv că pentru același mijloc de transport s-a achiziționat și motorină cu care funcționează.

Față de aceste constatări societatea contestatară consideră, că TVA aferent este deductibil având în vedere că autovehiculul cu nr. de înmatriculare HRxxAAA este o utilitară cu care ridică benzina și transportă de la pompe în butoaie la punctele de lucru ale firmei unde benzina este folosită pentru motofierătraie și diferite utilaje de sortare și prelucrare a lemnului care funcționează cu benzină.

3. În ce privește suma de xxx.xxx lei TVA neacceptat la deducere

În perioada verificată societatea contestatară a înregistrat în evidența contabilă servicii de manipulare rumeguș în valoare de xxx.xxx lei din care TVA xxx.xxx lei pe baza facturilor emise de SC Z SRL. Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere TVA aferent pe motivul că în urma controlului încrucișat efectuat la această firmă s-a rezultat, că aceasta nu are în patrimoniu mijloace fixe pentru executarea acestor lucrări, nu există comandă, situații de lucrări sau alte documente justificative pentru efectuarea acestor servicii.

Față de aceste constatări societatea contestatară precizează, că cu SC Z SRL are relații comerciale de mai mult de 3 ani, de la care achiziționează rumeguș ca intermediar, care efectuează și serviciile de manipulare, sortare, încărcarea rumegușului. Pentru aceste sunt încheiate contracte de vânzare cumpărare și de prestări de servicii. Iar de la data de 07.12.2010 s-a încheiat contract de închiriere cu SC Z SRL pentru darea în folosință încărcătoarelor frontale pe o perioadă de 3 ani. Pentru justificarea acestor operațiuni societatea susține că are documente justificative pe lângă facturi și situații de lucrări, însă care nu au fost luate în considerare de organele de control.

Referitor la procesul verbal nr. .../2012 prin care se sesizează organele de urmărire penală, contestatară consideră, că organele de inspecție

fiscală nu au luat în considerare prevederile art. 108 și 109 din Codul de procedură fiscală, având în vedere că dacă s-a încheiat raport de inspecție fiscală atunci nu mai putea sesiza organul de urmărire penală prin întocmirea procesului verbal, sau invers, doar prin săvârșirea unui abuz.

II. Activitatea de Inspecție Fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-HR .../2012, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate nr. F-HR .../2012, a constatat următoarele:

Perioada verificata 01.03.2010 - 31.08.2011.

Inspecția fiscală s-a efectuat în vederea verificării sumelor negative a TVA, solicitate la rambursare prin 11 deconturi, din care 7 cu control ulterior și 4 cu control anticipat.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea verificată în perioada verificată a colectat TVA în sumă totală de x.xxx.xxx lei, față de care a dedus suma totală de x.xxx.xxx lei, beneficiând de rambursare cu control ulterior TVA în sumă totală de x.xxx.xxxx lei, la 31.08.2011 existând în sold TVA de recuperat în sumă de xxx.xxx lei.

În urma inspecției fiscale organele de control au respins la rambursare suma de xxx.xxx lei, stabilind ca TVA suplimentar de plată, din care SC X SRL contestă suma de xxx.xxx lei, care rezultă din următoarele constatări:

1. În perioada verificată societatea a înregistrat în evidențele contabile facturi emise de SC Y SRL în valoare totală de xxx.xxx lei din care TVA în sumă de xxx.xxx lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit că din această sumă s-a achitat prin virament bancar suma de xxx.xxx lei, soldul neachitat este de xxx.xxx lei.

Organul de inspecție fiscală mai precizează că SC Y SRL a fost programat în anul 2011 pentru o inspecție fiscală parțială pentru verificarea soldului sumei negative de TVA, dar această inspecție nu s-a putut efectua având în vedere că societatea nu a prezentat actele contabile, iar cu ocazia deplasării la sediul social declarat s-a constatat că aceasta nu a desfășurat activitate la adresa declarată, astfel s-a sustras de la verificările financiare și fiscale prin declararea fictivă a sediului social.

Organul de inspecție fiscală consideră că tranzacțiile efectuate între societatea verificată și SC Y SRL sunt operațiuni fictive, disimulând realitatea prin crearea aparenței existenței unor operațiuni care în fapt nu a existat, apreciând că faptele constatate constituie infracțiuni și se încadrează la art. 8 și 9 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

2. În perioada 01.03.2010 – 31.12.2010 societatea a achiziționat benzină în valoare de xx.xxx lei din care TVA x.xxx lei, care nu a fost acceptată la deducere pe motiv că pe bonurile fiscale era trecut autovehiculul cu nr.de

înmatriculare HRxxAAA care funcționează cu motorină, iar aceste bonuri nu au fost însoțite de documente pentru destinația benzinei.

3. În perioada verificată societatea contestată a înregistrat în evidența contabilă servicii de manipulare rumeguș în valoare de xxx.xxx lei din care TVA xxx.xxx lei pe baza facturilor emise de SC Z SRL. Pentru legalitatea și realitatea acestor tranzacții organele de inspecție fiscală au efectuat control încrucișat la societatea furnizoară, în urma căruia au constatat că aceste operațiuni sunt înregistrate în evidențele contabile și fiscale, dar s-a constatat că aceasta nu are în patrimoniu mijloace fixe pentru executarea acestor lucrări, nu există comandă, situații de lucrări sau alte documente justificative pentru efectuarea acestor servicii.

Din declarațiile administratorului SC Z SRL s-a rezultat că lucrările de manipulare a rumegușului s-a efectuat cu utilajele închiriate de la SC W SRL, dar din baza de date ANAF nu rezultă aceste operațiuni. Din documentele prezentate s-a identificat contract de închiriere încheiat între SC X SRL și SC Z SRL pentru 2 încărcătoare, dar nu s-a identificat venituri din închiriere.

În urma celor constatate organele de inspecție fiscală au apreciat că sunt indici, că operațiunile între SC W SRL - SC Z SRL - SC X SRL și invers, sunt fictive și există posibilitatea ca aceste tranzacții să fie parte dintr-un lanț de tranzacții fictive tip carusel, fapte care se încadrează la art. 8 și 9 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele constatate prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, organele de inspecție fiscală au întocmit și proces verbal prevăzut de art. 108(2) 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, pentru sesizarea organelor penale.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au apreciat ca tranzacțiile efectuate între SC X SRL și SC Y SRL, respectiv operațiunile între SC W SRL - SC Z SRL - SC X SRL și invers sunt operațiuni fictive, disimulând realitatea prin crearea aparenței existenței unor operațiuni care în fapt nu au existat, fapte care constituie infracțiune și se încadrează la art. 8 și 9 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa nr. .../2012 Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Harghita, a înaintat sesizarea penală către Parchetul de pe lângă Judecătoria ... în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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. .../2012 asupra aspectelor consemnate în Decizia de impunere nr. F-HR .../2012, pentru a se stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală.

În fapt, în urma inspecției fiscale parțiale, organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere TVA aferent facturilor emise de SC Y SRL și SC Z SRL, întrucât organul fiscal a considerat că acestea sunt operațiuni fictive, disimulând realitatea prin crearea aparenței existenței unor operațiuni care în fapt nu au existat.

Nu a fost acceptată la deducere nici TVA aferent benzinei achiziționate în valoare de xx.xxx lei, pe motiv că pe bonurile fiscale era trecut autovehiculul cu nr.de înmatriculare HRxxAAA care funcționează cu motorină, iar aceste bonuri nu au fost însoțite de documente pentru destinația benzinei.

Prin adresa nr. .../2012 Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Harghita, a înaintat sesizarea penală către Parchetul de pe lângă Judecătoria ... în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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 obținerea fără drept a unor sume cu titlu de rambursări de la bugetul consolidat al statului.

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 indicilor 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 nr. .../2012, 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 .../2012 introdusă de 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, în cadrul căreia se va pronunța și asupra celorlalte aspecte indirecte.

Referitor la cererea societății de suspendare a executării deciziei de impunere, art. 215 din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede: „**(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.**

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”, astfel organul de soluționare a contestației nu are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere.

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 .../2012 pentru suma totală de **xxx.xxx 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,