

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

DECIZIA nr. 782 din 30 martie 2016

Cu adresa nr./2016, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr./2016, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** - **Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din 2015* emisă de A.J.F.P. - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 2015.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;
- lei - TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată;
- lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut la art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare - Titlul VIII "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestate sunt următoarele:

"[...] I. IMPOZIT PE VENIT MICROÎNTRINDERILOR

1. Anul 2013

Organul de inspecție fiscală a stabilit pentru anul 2013 un impozit pe venit de lei prin înmulțirea procentului de 3% asupra reconsiderării veniturilor (contului 707) la nivelul contului 607 [...].

În TABELUL CU SITUAȚIA CONTURILOR întocmit de organul fiscal în baza bilanțelor de verificare, în contul 607 a fost preluat ERONAT suma de lei, aceasta fiind de fapt valoarea intrării de marfă din contul 371, prin acest fapt rezultând un calcul greșit al impozitului pe venit aferent anului 2013, care în realitate este de lei ($.... \times 3\% = \dots$ lei, lei reprezentând cifra de afaceri aferentă anului 2013) [...].

2. Anul 2014

Organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe venit microîntreprinderi în sumă de lei, față de lei calculat de către societate și declarat conform D 100, rezultând o diferență de lei [...].

Menționez că suma de lei a fost calculată ERONAT de către organul fiscal din următoarele motive: Suma de lei reprezentând impozit pe venit al microîntreprinderilor a fost calculată și declarată de către societate prin declarația D 100 CORECT. Totalul veniturilor înregistrate de către societate a fost în valoare de lei $\times 3\% = \dots$ lei. Diferența dintre suma veniturilor stabilite de către organul fiscal și suma reală declarată de societate reprezintă factura nr/.....2014 menționată în raportul fiscal ca neînregistrată și nedeclarată. Menționăm că factura nr/.....2014 a fost înregistrată și declarată de societate în anul 2014 [...], astfel suma de lei calculată de organul fiscal este nejustificată în totalitate.

3. Anul 2015 [...]

Consider impozitul de lei calculat ERONAT deoarece conform bilanței la 31.12.2014 soldul debitor al mării conform bilanței este de lei preluat CORECT în bilanța de la 31.01.2015. Suma de lei a fost ERONAT menționată în raportul de inspecție fiscală deoarece suma corectă este de lei sumă care a fost raportată în bilanțul la 31.12.2014 (formular 10 rd 05 col 2) depus de către societate sub nr din2015, astfel suma de lei calculată de către organul fiscal este nejustificată în totalitate [...].

II. TVA DE PLATĂ

1. Anul 2013

Organul fiscal a stabilit o diferență de tva în valoare de lei pentru lunile noiembrie și decembrie 2013, fără a specifica documentele justificative ptr această diferență.

Conform jurnalului de cumpărări și balanțelor de verificare din noiembrie, decembrie societatea a avut achiziții taxabile în valoare de lei (baza lei, tva lei). Conform jurnalului de vânzări societatea a efectuat livrări în valoare de lei (baza lei, tva lei)

În decontul de tva din luna decembrie 2013 societatea a declarat doar achiziții în valoare de lei (baza lei, tva lei) din care rezultă că societatea nu a declarat tva deductibil în valoare de lei și tva colectat aferent vânzărilor în valoare de lei, astfel rezultând o diferență de lei tva de plată pe care societatea o consideră CORECT calculată față de suma de lei calculată de organele fiscale [...].

2. Anul 2014

- Organul fiscal a specificat suma de lei tva colectată aferentă facturii nr/.....2014 în valoare totală de lei [...] ca fiind neînregistrată și nedeclarată la organul fiscal în noiembrie 2014.

După cum am specificat și în capitolul anterior privind impozitul pe microîntreprinderi [...], situația se repetă și în cazul calculului de tva, aceasta fiind înregistrată și declarată CORECT în noiembrie 2014 [...].

- Organul fiscal a calculat tva colectat asupra diferenței soldului debitor al contului de marfă la 01.01.2015 (în sumă de lei) și 31.12.2014 (în sumă de lei)

Consider tva în valoare de lei calculat nejustificat deoarece conform balanței la 31.12.2014 soldul debitor al mărfii conform balanței este de lei preluat CORECT în balanța de la 31.01.2015. [...].

3. Anul 2015

- Organul fiscal a calculat tva în valoare de lei, considerând tva nedeclarat la factura nr/.....2015 (baza lei și tva ... lei) și în iulie 2015 pentru facturile nr/.....2015,/.....2015 și/.....2015 în valoare totală de lei (baza și tva lei)

*- referitor la factura/.....2015 aceasta a fost stornată cu factura/.....2015, marfa a fost returnată de către client, pe motiv că marfa avea defecțiuni. Organul fiscal a regăsit în dosar doar factura de livrare fără a avea factura de retur. Consider astfel ERONAT că s-a efectuat livrarea fără a fi declarată, astfel suma de lei calculată de către organul fiscal fiind nejustificată în totalitate [...].

- Având în vedere că inspecția fiscală a început în august/2015 în urma căreia au fost ridicate documentele primare, societatea nu a mai avut posibilitatea declarării facturilor .../...07.2015, .../...07.2015 și .../...07.2015 în decontul de tva aferent lunii iulie și au fost astfel declarate în decontul de tva D300 și D394 aferent lunii august 2015, astfel considerăm că este nejustificată în totalitate suma de lei [...].

- Organul fiscal a considerat deductibilă suma de ... lei tva aferent cheltuielilor cu combustibilul înregistrate în contul 624 [...], în baza bonurilor fiscale, în condițiile în care societatea nu deținea mijloace de transport.

Menționez că societatea deține contractul de comodat nr 1/2013 pe o perioadă nedeterminată pentru folosința unui mijloc de transport pentru a fi utilizat la desfășurarea activității societății, fiind înregistrat doar eronat în contul 624 în loc de 602 [...].

III. IMPOZITUL PE VENITURILE DIN DIVIDENDE PERSOANE FIZICE

Organul fiscal a calculat și a stabilit impozit pe dividende aferente perioadei 2013-2015 în valoare de lei [...] prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei de lei ridicată din bancă de către acționarii societății, sume considerate ca fiind neînregistrate în contabilitatea societății [...].

În realitate societatea a ridicat din bancă pentru perioada 2013-2015 suma totală de lei [...].

- În perioada octombrie-noiembrie 2013 societatea a ridicat din bancă suma de lei, față de suma specificată ERONAT de către organul fiscal ca fiind de lei [...].

- În perioada iunie-decembrie 2014 societatea a ridicat din bancă suma de lei. [...].

- În perioada ianuarie - 31 mai 2015 societatea a ridicat din bancă suma de lei, față de suma specificată ERONAT de către organul fiscal ca fiind de lei [...].

Sumele au fost evidențiate și utilizate la plata furnizorilor ptr achiziții de marfă, servicii și diverse plăți, deasemeni nu pot fi considerate dividende deoarece pe de o parte ele au fost ridicate numerar cu specificația "diverse plăți" și folosite real în acest scop iar pe de altă parte societatea nu a înregistrat profit, deci nu putem considera sumele ca fiind dividende, motiv pentru care suma de lei este nejustificată în totalitate. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din 2015 încheiat de A.J.F.P. - Inspecție Fiscală la S.C. "...." S.R.L. din, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din 2015, s-au stabilit următoarele:

"[...] CU PRIVIRE LA IMPOZITUL PE VENITURILE MICROÎNTRINDERILOR [...]

- în anul 2013, societatea nu înregistrează și nu declară impozit pe venit microîntreprinderi în anul 2013. Organele de inspecție fiscală a stabilit un impozit venit microîntreprinderi în sumă de lei, rezultând o diferență de impozit pe venit micro în sumă de lei.

Diferența în sumă de lei provine din neconstituirea și nedeclararea impozitului pe venit microîntreprinderilor.

Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor a fost calculat prin înmulțirea procentului de 3% asupra reconsiderării veniturilor (contul 707) la nivelul contului 607.

Societatea vinde mărfurile, respectiv țesăturile la un preț mai mic decât cel de achiziție.

- în anul 2014, societatea înregistrează și declară, conform Declarației 100 impozit pe venit microîntreprinderi pentru anul 2014, în sumă de lei

Organele de inspecție fiscală a stabilit un impozit venit microîntreprinderi în sumă de lei, rezultând o diferență de impozit pe venit micro în sumă de lei.

Diferența în sumă de lei provine din:

- lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor aferentă facturii nr...../.....2014, neînregistrată și nedeclarată [...].

Din adunarea tuturor facturilor de livrare emise de societate în anul 2014, totalul veniturilor este în sumă de lei * 3% = lei.

Societatea nu a înregistrat factura nr...../.....2014 în sumă totală de lei reprezentând contravaloarea a 7.150 kg de țesătură sintetică [...]

- lei declarare eronată.

- în perioada 01.01.2015 - 30.09.2015, societatea înregistrează și declară, conform Declarației 100 impozit pe venit microîntreprinderi în anul 2015, în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală a stabilit un impozit venit microîntreprinderi în sumă de lei, rezultând o diferență de impozit pe venit micro în sumă de lei.

Diferența în sumă de lei provine din:

- lei impozit aferent lipsei în gestiune;

- lei impozit aferent veniturilor neînregistrate în sumă de lei (factura nr...../.....2015);

- lei impozit asupra diferenței în sumă de lei (diferența între soldul debitor al mărfii la 01.01.2015 în sumă de ... lei și cel de la 31.12.2014 în sumă de lei);

- lei impozit asupra veniturilor înregistrate în luna iulie 2015, impozit care nu se regăsește în declarația de la septembrie 2015 [...];

Pentru diferențele stabilite s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei [...].

Pentru diferențele stabilite s-au calculat penalități de întârziere în sumă de lei [...].

CU PRIVIRE LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ [...]

Diferența în sumă de lei provine de la:

- lei TVA colectată aferentă veniturilor înregistrate și nedeclarate în deconturile de TVA în lunile noiembrie și decembrie 2013;

- lei TVA colectată aferentă facturii nr...../.....2014 în sumă totală de lei, [...], factură neînregistrată în luna noiembrie 2014 cu termen de plată la 30 de zile);

- lei TVA colectată aferentă lipsei în gestiune/vânzare sub preț pentru perioada ianuarie 2015 - iulie 2015;

- lei TVA colectată asupra diferenței soldului debitor al contului de marfă la 01.01.2015 (în sumă de lei) și 31.12.2014 (în sumă de lei);

- lei TVA colectată nedeclarată în lunile februarie 2015 (factura nr...../.....2015 în sumă totală de lei [...]) și iulie 2015 (venituri în sumă totală de lei, conform facturilor/.....2015,/.....2015 și/.....2015);

- lei TVA nedeductibilă aferentă cheltuielilor înregistrate în contul 624 (în sumă totală de ... lei pentru perioada ianuarie 2015 - iunie 2015, înregistrarea combustibilului în baza bonurilor fiscale în condițiile în care societatea nu deține mijloace de transport).

Pentru diferențele stabilite s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei [...].

Pentru diferențele stabilite s-au calculat penalități de întârziere în sumă de lei [...].

IMPOZIT PE VENITURILE DIN DIVIDENDE DISTRIBUITE PERSOANELOR FIZICE [...]

În urma adresei nr...../.....2015 înregistrată de AJFP - AIF către Banca Comercială Română SA cu sediul în București, înregistrată sub nr...../.....2015 prin care ne-a comunicat extrasele contului de client la SC SRL Din răspunsul primit și din analiza documentelor s-a constatat că administratorul dl. D.N. și dl. D.F. au specimene de semnătură în bancă și pot ridica sau depune sume de bani.

Astfel s-au ridicat din bancă de cele două persoane suma totală de lei. Aceste operațiuni bancare atât de depunere cât și de ridicare numerar nu au fost evidențiate în contabilitate, neexistând justificări, astfel s-au constituit venituri din dividende și s-au impozitat de organul de inspecție fiscală cu cota de 16%. Astfel conform borderoului cu sumele ridicate s-au stabilit următoarele:

..... lei x 16% = lei impozit pe veniturile din dividende. [...]

Diferența în sumă de lei provine din nedeclararea sumelor ridicate ca dividende [...].

S-au calculat majorări de întârziere [...] în sumă de lei [...].

S-au calculat penalități de întârziere în sumă de lei [...]."

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

* **Raportul de inspecție fiscală nr. din 2015** încheiat de organele fiscale aparținând A.J.F.P. - Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "...." S.R.L. din Verificarea a fost efectuată în baza adresei nr. din2015 emisă de Inspectoratul de Poliție al Județului - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice.

În urma verificărilor efectuate privind **impozitul pe veniturile microîntreprinderilor**, care au cuprins perioada 08 august 2013 - 30 septembrie 2015, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile și de declarare a

impozitului care, pe total perioadă verificată, au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei, aferent căreia au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei), din care societatea comercială **contestă** suma de lei reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor - lei și accesorii aferente - lei (..... lei dobânzi + lei penalități de întârziere).

Impozitul contestat în sumă de lei se compune din:

- lei impozit pentru anul 2013, parte din impozitul stabilit la inspecția fiscală în sumă de lei, aferent reconsiderării veniturilor la nivelul cheltuielilor;
- lei impozit pentru anul 2014, aferent veniturilor conform facturii nr...../.....2014 neînregistrată și nedeclarată de societate;
- lei impozit pentru perioada ianuarie - septembrie 2015, aferent diferenței dintre soldul debitor al contului de mărfuri la 01.01.2015 și soldul debitor al contului de mărfuri la 31.12.2014.

În urma verificărilor efectuate privind **taxa pe valoarea adăugată**, care au cuprins perioada 27 septembrie 2013 - 30 septembrie 2015, s-a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de lei, aferent căreia s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei), din care societatea comercială **contestă** suma de lei reprezentând TVA de plată - lei și accesorii aferente - lei (..... lei dobânzi + lei penalități de întârziere).

Taxa pe valoarea adăugată de plată contestată în sumă de lei se compune din:

- ... lei TVA colectată aferentă veniturilor reconsiderate la nivelul cheltuielilor în anul 2013;
- lei TVA colectată aferentă facturii nr...../.....2014, neînregistrată în evidența contabilă și nedeclarată;
- lei TVA colectată aferentă diferenței dintre soldul debitor al contului de mărfuri la data de 01.01.2015 și soldul debitor al contului de mărfuri la data de 31.12.2014;
- lei TVA colectată nedeclarată în lunile februarie 2015 și iulie 2015;
- lei TVA deductibilă fără drept de deducere aferentă achizițiilor de combustibil.

În urma verificărilor efectuate privind **impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice**, care au cuprins perioada 01 august 2013 - 31 mai 2015, s-a stabilit suplimentar de plată impozit în sumă de lei, aferent căreia s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei), sume **contestate integral** de societatea comercială.

O parte din constatările inspecției fiscale, cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. din2015 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, au fost înscrise și în Procesul verbal nr. încheiat în data de2015, anexă la **Sesizarea penală nr. din2015** înaintată **Parchetului de pe lângă Tribunalul** de către A.J.F.P. - Inspecție Fiscală.

Față de suma totală de lei (..... lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor; lei accesorii aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor; lei TVA de plată; lei accesorii aferente TVA de plată; lei impozit pe veniturile din dividende; lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende) contestată de S.C. "....." S.R.L., suma de lei (..... lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor; lei accesorii aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor; lei TVA de plată; lei accesorii aferente TVA de plată; lei impozit pe veniturile din dividende; lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende) face obiectul Sesizării penale nr. din2015.

1) Referitor la obligațiile de plată în sumă totală de lei care fac obiectul sesizării penale

Suma contestată de lei, care se regăsește în cuprinsul Sesizării penale nr. din2015, reprezintă:

- lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor pentru anul 2013, parte din impozitul stabilit la inspecția fiscală în sumă de lei, aferent reconsiderării veniturilor la nivelul cheltuielilor;
- lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor pentru anul 2014, aferent veniturilor conform facturii nr. / 2014 neînregistrată și nedeclarată de societate;
- lei TVA colectată aferentă veniturilor reconsiderate la nivelul cheltuielilor în anul 2013;
- lei TVA colectată aferentă facturii nr. / 2014, neînregistrată în evidența contabilă și nedeclarată;
- lei TVA colectată nedeclarată în lunile februarie 2015 și iulie 2015;
- lei impozit pe veniturile din dividende;
- lei accesorii aferente (..... lei + lei + lei).

În drept, art. 277 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

"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 procedura administrativă."

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare care au o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare contestate în sumă de lei, constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. din 2015, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. din 2015, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Astfel, inspecția fiscală la S.C. "....." S.R.L. a fost inițiată în vederea soluționării adresei nr. / 2015 emisă de Inspectoratul de Poliție al Județului - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice. În urma verificării documentelor de evidență primară ale societății comerciale, ridicate de organele de cercetare, organele de inspecție fiscală au constatat lipsuri în gestiunea de mărfuri, precum și faptul că societatea comercială a vândut mărfuri cu prețuri sub costul de achiziție și nu a înregistrat în evidența contabilă toate facturile de livrare marfă și nu a declarat organului fiscal toate obligațiile de plată. De asemenea, s-a constatat că cei doi asociați ai societății comerciale au ridicat bani din conturile bancare ale societății fără a justifica utilizarea sumelor în folosul activității economice.

Aceste constatări au fost înscrise în **Sesizarea penală nr. din2015** înaintată **Parchetului de pe lângă Tribunalul**, prin care se solicită analizarea dacă în cauză sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9 alin. (1) lit. a) și b) din Legea nr. 241/2015 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, sau/și ale altor fapte de natură penală care pot rezulta urmare cercetărilor și informațiilor suplimentare pe care le deține organul de cercetare penală.

Potrivit Legii nr.135/2010 privind Codul de Procedură Penală, cu modificările și completările ulterioare, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept 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 o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale. Precizăm că organele de inspecție fiscală au stabilit obligații de plată în sarcina societății comerciale pe baza documentelor de evidență primară ridicate în original de la agentul economic, de către organele de cercetare din cadrul I.P.J. - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, iar în susținerea contestației societatea comercială a prezentat unele documente care infirmă constatările inspecției fiscale.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedură Penală, potrivit căroră *"hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o"*.

Totodată, prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că *"în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]"*.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că A.J.F.P. a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul, Sesizarea penală nr. din2015, însoțită de Procesul verbal nr. din2015, având o parte din constatările cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. din 2015, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. din 2015 contestată parțial, pentru a analiza dacă sunt întrunite elementele vreunei infracțiuni prevăzute de art. 9 alin.(1) lit. a) și b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, 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.

Totodată, se reține că practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare, interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoage sau comparabile.

A proceda altfel, per a contrario, 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 în temeiul art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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.

Având în vedere cele de mai sus, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești, prin Serviciul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră: *"(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."*

De asemenea, pct.10.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează că:

"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 [...]."

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației** pentru suma totală de lei, din care: lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor; lei TVA de plată; lei impozit pe veniturile din dividende și lei accesorii aferente (.... lei + lei + lei), sumă ce face obiectul Sesizării penale nr. din2015, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

2) Referitor la obligațiile de plată în sumă de lei, rezultat al diferenței dintre soldurile contului de mărfuri, care nu fac obiectul sesizării penale

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit balanței de verificare aferentă lunii iulie 2015, societatea comercială înregistrează la data de 01.01.2015 un sold debitor al contului 371 "Mărfuri" în sumă de lei, în timp ce conform balanței de verificare aferentă lunii decembrie 2014, societatea comercială înregistrează la data de 31.12.2014 un sold debitor al contului 371 "Mărfuri" în sumă de lei, rezultând o diferență în sumă de lei, considerată lipsă în gestiune.

Aferent lipsei în gestiune în sumă de lei, la inspecția fiscală a fost calculat pentru anul 2015 impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei.

De asemenea, aferent lipsei în gestiune în sumă de lei, la inspecția fiscală a fost colectată TVA în sumă de lei.

În conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aferent diferenței de impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei, iar aferent diferenței la TVA de plată în sumă de lei au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei.

Societatea comercială contestă obligația de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei și a TVA în sumă de lei, susținând următoarele:

Conform balanței de verificare la 31.12.2014, soldul debitor al contului de marfă este de lei, preluat corect în balanța de verificare la 31.01.2015. Suma de lei a fost eronat menționată în raportul de inspecție fiscală, deoarece suma corectă este de lei, sumă care a fost raportată în bilanțul la 31.12.2014 (formular 10 rd 05 col 2) depus de către societate.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Conform balanțelor de verificare prezentate de societatea comercială organelor de cercetare penală și ridicate în original de către acestea în luna august 2015, la data de 31 decembrie 2014 societatea comercială a înregistrat un sold debitor al contului 371 "Mărfuri" în sumă de lei, iar în balanța de verificare întocmită la data de 31.01.2015 a înregistrat un sold debitor al contului 371 "Mărfuri" la data de 01.01.2015 în sumă de lei.

Conform documentelor prezentate de societate în susținerea contestației, prin Situația financiară anuală întocmită pentru anul 2014, înregistrată la Serviciul Fiscal Municipal sub nr. din 02.06.2015, s-a raportat un sold debitor al contului 371 "Mărfuri" la data de 31.12.2014 în sumă de lei, sold care corespunde cu soldul din balanța de verificare întocmită la data de 31.01.2015.

Rezultă astfel că suma de lei reprezentând soldul debitor al contului 371 "Mărfuri" la data de 01.01.2015 este corectă, această sumă fiind raportată de societatea comercială ca sold al contului la data de 31.12.2014, deci societatea comercială nu înregistrează în anul 2015 lipsa în gestiune în sumă de lei, astfel că nu datorează bugetului general consolidat impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de lei și TVA colectată suplimentar în sumă de lei.

Pe cale de consecință, conform principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*", societatea comercială nu datorează nici accesoriile în sumă de lei aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor (..... lei) și TVA de plată (..... lei).

Față de cele prezentate mai sus, **se va admite contestația** pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor (..... lei), TVA de plată (..... lei) și accesorii aferente (..... lei + lei).

3) Referitor la obligațiile de plată în sumă de lei aferente achizițiilor de combustibil, care nu fac obiectul sesizării penale

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie 2015 - iunie 2015 societatea a înregistrat în baza bonurilor fiscale cheltuieli cu combustibilul (contul 624 "*Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal*") și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de lei aferentă achizițiilor de combustibil. Întrucât societatea nu deține mijloace de transport, la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei.

În conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aferent diferenței la TVA de plată în sumă de lei au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei.

Societatea comercială contestă obligația de plată a TVA în sumă de lei, susținând că deține contractul de comodat nr.1/2013 încheiat pe o perioadă nedeterminată pentru folosința unui mijloc de transport, achizițiile de combustibil fiind înregistrate eronat în contul 624 în loc de contul 602.

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede la art.145 alin.(2) lit.a):

"Art.145. - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile."

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei aferentă achizițiilor de combustibil, întrucât:

Contractul de împrumut de folosință încheiat între dl D.F. în calitate de comodat și S.C. "....." S.R.L. în calitate de comodat, având ca obiect "*autoturismul, proprietate personală, marca IVECO*", anexat în susținerea contestației, nu a fost prezentat și organelor de inspecție fiscală. În Referatul întocmit de organele de inspecție fiscală se precizează că, din discuțiile purtate cu contabilul societății comerciale, acest contract nu exista la data verificării, fiind întocmit după data încheierii inspecției fiscale.

Mai mult, societatea comercială nu a justificat cu documente că achizițiile de combustibil au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile (foi de parcurs, ordine de deplasare etc.), nefiind respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, astfel că TVA în sumă de lei stabilită la inspecția fiscală este legal datorată bugetului general consolidat.

Pe cale de consecință, conform principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*", sunt legal datorate și accesoriile în sumă de lei aferente TVA de plată, calculate în baza prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru suma de lei reprezentând TVA de plată (..... lei) și accesorii aferente (..... lei).

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, împotriva Deciziei de impunere nr. din 2015 emisă de A.J.F.P. - Inspecție Fiscală, în conformitate cu prevederile art. 277 și art. 279 alin.(1) și (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Suspendarea soluționării contestației pentru suma totală de lei, din care: lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor; lei TVA de plată; lei impozit pe veniturile din dividende și lei accesorii aferente (.... lei + lei + 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.

2. Admiterea parțială a contestației pentru suma de lei, din care: lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor; lei TVA de plată și lei accesorii aferente (.... lei + lei) și pe cale de consecință, anularea parțială a deciziei de impunere pentru suma admisă.

3. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de lei, din care: lei TVA de plată și lei accesorii aferente.

4. 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,