

**DECIZIA NR. 188**

Direcția generală a finanțelor publice a județului Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Controlului Fiscal Brașov privind soluționarea contestației depusă de SC, înregistrată la D.G.F.P.Brasov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Controlului Fiscal Brașov în raportul de inspecție fiscală, procesul verbal și Decizia de impunere.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.176 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.174, 175 și 176 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită să soluționeze contestația.

I. SC contestă măsurile stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Controlului Fiscal Brașov, prin raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere prin care s-au stabilit suplimentar impozit pe profit, TVA, dobânzi și penalități, motivând astfel:

În perioada 2003-2004 petenta a desfășurat o serie de operațiuni comerciale cu țeavă de inox iar potrivit contractelor încheiate cu furnizorii de teavă, aceștia aveau obligația de a păstra în custodie cantitățile de teavă contractate până la vânzarea mărfii către diverși beneficiari.

Petenta susține că pe parcursul derulării acestor operațiuni comerciale a efectuat înregistrările contabile impuse de lege, a depus în termenul legal deconturile de TVA, declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul statului, precum și bilanțurile contabile.

1.În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar, petenta susține că organul de inspecție fiscală s-a limitat la a constata că un număr de 9 facturi fiscale emise de anumiți furnizori în perioada 14.10.2003-05.04.2004, care nu au calitatea de document justificativ în sensul că nu au înscris elementele cu privire la: localitatea în care furnizorul are sediul social, strada și numărul la care cumpărătorul are declarat sediul social, la expediție nu este trecut numărul mijlocul de transport, lipsesc datele de identificare ale delegatului.

Petenta susține că organul de inspecție fiscală nu a solicitat acte care să ateste raporturile comerciale dintre părți întrucât factura fiscală nu este singurul document justificativ care dovedește raporturile comerciale dintre părți, între acestea fiind încheiate contracte în care sunt menționate toate datele de identificare ale persoanei juridice.

Totodată, petenta precizează că a pus la dispoziția organelor fiscale și procesele verbale de custodie din care rezultă că marfa a rămas în custodie la furnizor până când aceasta a fost revândută de cumpărătoare.

Astfel, petenta susține că în mod nejustificat organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile pct.2.4. din O.M.P.F. nr.306/2002, O.M.F.P. 425/1998 secțiunea I, lit.B și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată și consideră că înregistrarea în contabilitate a celor 9 facturi cu lipsuri neesențiale nu poate fi considerată o abatere relevantă de la gestionarea formularelor cu regim special având în vedere că, contractele încheiate cu furnizorii de țeavă cuprind toate elementele de identificare ale părților.

De asemenea, petenta precizează că a revândut teava de inox la un preț superior celui de cumpărare și nu a urmărit diminuarea bazei de impozitare, cu consecința prejudicierii bugetului de stat iar obligațiile bugetare le-a achitat în termen.

2. În ceea ce privește TVA aferenta facturilor care nu au calitatea de document justificativ, petenta precizează:

Referitor la afirmațiile organului de control că nu au fost respectate dispozițiile art.29, pct.B, lit.a) din legea nr.345/2002 privind TVA , petenta susține că facturile fiscale în cauză au fost procurate legal, au fost emise în urma unor tranzacții legale și au fost însoțite de dovada care atestă calitatea de plătitor de TVA a furnizorului.

De asemenea facturile fiscale în cauză au fost înregistrare în jurnalul de cumpărări a societății care a stat la baza întocmirii deconturilor de TVA.

Referitor la afirmațiile organului de inspecție fiscală că nu au fost respectate prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA, petenta susține că organul fiscal interpretează restrictiv legea considerând factura fiscală singurul și unicul document în măsură să justifice deducerea de TVA, când legea prevede în mod explicit alternativa deducerii de TVA și cu alte documente legal aprobate.

În ceea ce privește lipsa din facturi a unor elemente neesențiale, cum ar fi data și ora expediției, mijlocul de transport și semnătura delegatului, din moment ce nu poate fi demonstrată relevanța lor în dovedirea incorectitudinii operațiunii, nu au semnificația ce le-a fost atribuită prin acte de control mai sus menționate.

Prin urmare petenta solicită anularea raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere și admiterea contestației pentru TVA, dobânzi și penalități aferente acestora.

II.Prin raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F. Brașov au stabilit în sarcina petentei impozit pe profit suplimentar, dobânzi, penalități aferente acestuia, TVA, dobânzi și penalități aferente TVA.

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală, precizează:

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F.Brașov au considerat ca nedeductibile fiscale cheltuielile reprezentând descărcarea gestiunii cu țevă inox, cheltuieli cu impozitul pe venit, cheltuieli cu amenzi și penalități.

Organul fiscal a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile privind descărcarea gestiunii cu teavă înregistrată în evidențele contabile în baza înscrisurilor care nu au calitatea de document justificativ potrivit art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În perioada verificată petenta s-a aprovizionat cu teavă de inox de la diversi furnizori.

Din verificarea modului de întocmire a facturilor s-a constatat ca facturile fiscale mai sus amintite nu au înscrise la rubrica date privind expediția mărfii, datele de identificare ale mijlocului de transport, data , semnătura persoanelor în prezenta cărora s-a efectuat expediția cantitațiilor de bunuri înscrise în factură, adresa cumpărătorului este incompletă, nu se menționează adresa la care marfa a fost lăsată în custodie.

Din balanțele de verificare prezentate în timpul controlului nu rezultă că marfa este în custodia furnizorului X așa cum susține petenta, aceasta nefiind evidențiată în contul 357"Marfuri aflate la teți" .

Totodată, din analiza notelor de recepție și constatare de diferențe întocmite de SC pentru marfa achiziționată rezultă că în notele de recepție nu se menționează numele și prenumele persoanelor care au realizat recepție mărfii, respectiv numele gestionarului care le-a primit în gestiune. Pentru mărfurile aflate în custodie la terți, conform susținerilor petentei, notele de recepție și constatare de diferențe trebuiau întocmite la furnizorul X, cu personal aparținând celor două societăți.

În raportul de inspecție fiscală organul fiscal precizează că petenta s-a aprovizionat cu teavă și de la alți furnizori.

Din verificarea modului de întocmire a facturilor emise de către furnizori s-a constatat că acestea nu au înscrise toate elementele de identificare și anume: adresa completă a furnizorului, adresa completă a cumpărătorului, iar la rubrica date privind expediția lipsesc datele de identificare ale delegatului, semnătura de primire a mărfii.

Având în vedere aspectele constatate referitor la documentele de intrare a mărfii în gestiune, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile în cu descărcarea de gestiune cu țevă înregistrată în evidența contabilă în baza înscrisurilor care nu au calitatea de document justificativ potrivit prevederilor pct.2.4. din O.M.F. nr.306/2002 pentru aprobarea reglementărilor simplificate, armonizate cu directivele europene , secțiunea I lit.B) din O.M.F. nr.425/1998 privind Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special coroborat cu prevederile art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Cheltuielile cu impozitul pe venit au fost considerate ca nedeductibile fiscal de organul de inspecție fiscală potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal iar cheltuielile reprezentând amenzi și penalități au fost considerate ca nedeductibile fiscal potrivit prevederilor art.4 alin.(6) lit.b) din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit și art.I pct.5 din O.U.G. nr.217/1999 pentru modificarea și completarea O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

Astfel, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor mai sus menționate organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar impozit pe profit, dobânzi și penalități aferente.

2. Referitor la TVA stabilită suplimentar, organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală, precizează:

Urmare a verificării efectuate a fost considerată ca nedeductibilă fiscal TVA în aferență facturilor fiscale de aprovizionare cu teavă de inox de la furnizori și care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

Astfel, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibilă fiscal TVA potrivit prevederilor art.22 alin.(5), art.24 alin.(1) lit.a) și art. 29 pct.B) din Legea nr.345/2002 privind TVA , art.145 alin.(8) lit.a) și art.155alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi și penalități aferente TVA de plată.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.01.2000-31.12.2004.

**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 Inspectoratului de Poliție al jud. Brașov, în vederea soluționării dosarului penal înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Brașov iar actul de control contestat a fost transmis organelor de urmărire și cercetare penală.**

În fapt, urmare a adresei Inspectoratului de Poliție al jud. Brașov , D.C.F. Brașov a verificat fiscal SC, întocmind actul constatator preliminar, procesul verbal și raportul de inspecție fiscală.

Prin adresa înregistrată la D.C.F. Brașov, Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul I.J.P.Brașov solicită efectuarea unei inspecții fiscale la SC privind modul de

înregistrare în evidențele contabile ale societății a facturilor fiscale de aprovizionare cu țevă de la furnizori precum și modul de descărcare a gestiunii cu țevă, prin emiterea de facturi în fals către anumiți clienți.

Organele de poliție solicită efectuarea unui control fiscal la SC în vederea soluționării dosarului penal înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Brașov.

Dând curs acestor solicitări, Direcția controlului fiscal Brașov prin raportul de inspecție fiscală, procesul verbal și Decizia de impunere stabilește în sarcina petentei impozit pe profit și TVA datorate bugetului de stat precum și dobânzi și penalități aferente iar procesul verbal a fost transmis Inspectoratului de Poliție a jud. Brașov, Serviciul de Investigare a Fraudelor în vederea soluționării cauzei pe latură penală.

În drept, în art.183 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se precizează:

*“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 bugetare consemnate prin raportul de inspecție fiscală, procesul verbal și Decizia de impunere, contestate de 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 penală.

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 nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se suspendă soluționarea cauzei civile pentru T.V.A., impozit pe profit, dobânzi și penalități aferente.

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.183 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 183 și 185 alin.(4) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se,

## DECIDE

Suspendarea soluționării cauzei referitoare la TVA, impozit pe profit, dobânzi și penalități aferente, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativa urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov potrivit prevederilor Legii contenciosului administrativ nr.554/2004.