

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 406 din 18.09.2012 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC ABC SRL**,
cu sediul in str., sector x,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./2012

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu adresa nr./2012, inregistrata sub nr./....2012 cu privire la contestatia SC ABC SRL nr. .../2012.

Obiectul contestatiei, inregistrata la registratura D.G.P.M.B. sub nr./2012 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S XXX/2012, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S YYY/2012 si comunicata sub semnatura in data de 08.06.2012.

Prin contestatia formulata SC ABC SRL solicita desfiintarea actelor atacate pentru:

- T lei TVA stabilita suplimentar;
 - D lei dobanzi de intarziere aferente;
 - P lei penalitati de intarziere aferente
- V lei total sume contestate.

Totodata, SC ABC SRL solicita si desfiintarea procesului-verbal nr. PCC/2012 si suspendarea executarii actului administrativ fiscal pentru sumele contestate.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL, pentru perioada 01.11.2010-30.06.2011, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare din data de 25.01.2011.

Constatările inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-S YYY/2012, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere

privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S XXX/2012, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- pentru perioada 01.11.2010-31.12.2010: o diferenta suplimentara de TVA de T lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de T1 lei, la stabilirea TVA de plata in suma de D lei, a majorarilor/dobanzilor de intarziere aferente in suma de D1 lei si a penalitatilor de intarziere aferente in suma de P lei;

- pentru perioada 01.01.2011-30.06.2011: o diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de T2 lei, majorari/dobanzi de intarziere aferente in suma de D2 lei si penalitati de intarziere aferente in suma de P2 lei.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL solicita desfiintarea actelor atacate pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de T lei, dobanzi de intarziere in suma de D lei si penalitati de intarziere in suma de P lei si sustine ca starea de fapt constatata de organele de inspectie fiscala este, in mare parte, incorecta intrucat materialele achizitionate au fost necesare realizarii veniturilor societatii si au la baza toate documentele justificative, inclusiv contractele si actele constitutive ale societatilor furnizoare.

Astfel, este eronata constatarea privind transportarea si depozitarea materialelor achizitionate de la SC HZZ SRL M la firma SC CFF SRL G deoarece aceste materiale au fost transportate si depozitate la societate din decembrie 2010 pana in 31.01.2011 cand, in baza procesului-verbal de custodie nr. 140/31.01.2011 au fost predate catre SC PRS SRL. In procesul-verbal de inventariere nr. 01/03.01.2011 (pg. 15) se regasesc si materialele achizitionate de la SC HZZ SRL, corespunzatoare cantitativ si calitativ. Ulterior, la controlul organelor fiscale, aceste materiale nu au mai corespuns. Motiv pentru care a fost formulata o actiune in instanta impotriva furnizorului. Ca o consecinta a acestei actiuni, sau poate cu totul intamplator, in raportul de evaluare nr. rev/2012 rezulta ca materialele achizitionate corespund calitativ si cantitativ.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au consemnat eronat faptul ca furnizorul SC MKK SRL desfasoara exclusiv activitati de comert cu amanuntul, dovada fiind obiectul de activitate inregistrat in actul constitutive si declaratia notariala a reprezentantului legal al societatii din 18.11.2011 care recunoaste ca a emis catre subscrisa facturile nr. f1/2010, nr. f2/2010 si nr. f3/2010.

Gresit se retine in raportul de inspectie fiscala si faptul ca materialele achizitionate de la SC HZZ SRL si aflate in custodia SC CFF SRL ar prezenta semne pronuntate de uzura, desi din procesul-verbal nr. pec/2011 incheiat de organele de control din G nu rezulta acest lucru. Desi organele de control nu au dispus efectuarea unui raport de evaluare a bunurilor controlate, societatea a solicitat pe cheltuiala proprie efectuarea unui astfel de raport, iar estimarea bunurilor facuta de evaluator este aproape identica cu sumele din facturile de achizitie.

Realitatea operatiunilor economice desfasurate de subscrisa, respectiv achizitia materialelor din punct de vedere cantitativ, provenienta acestora si existenta materialelor achizitionate si aflate in custodie este justificata de contracte de achizitie, situatii de lucrari, acte constitutive ale furnizorilor,

proces-verbale de custodie, documente de plata, anexate in xerocopie la contestatie.

Pentru faptul ca a fost obligata prin decizia de impunere la plata sumelor contestate SC ABC SRL solicita suspendarea executarii deciziei de impunere pana la solutionarea contestatiei conform Instructiunilor pentru aplicarea art. 215 aprobate prin Ordinul nr. 2.137/2011.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatoarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa inspectiei fiscale se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la obligatiile fiscale contestate

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei, in conditiile in care pentru aspectele constatate in urma inspectiei fiscale si care fac obiectul contestatiei a fost sesizat Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti.

In fapt, SC ABC SRL a fost supusa inspectiei fiscale partiale in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr. PDF...../25.01.2011 aferent lunii decembrie 2010 pentru suma de T1 lei. Perioada verificata a fost extinsa in baza avizului de inspectie fiscala nr. 19/01.11.2011.

Constatarile organelor de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-S YYY/2012 in baza caruia a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S XXX/2012, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- pentru perioada 01.11.2010-31.12.2010: o diferenta suplimentara de TVA de T lei, ceea ce a condus la respingerea la rambursare a TVA in suma de T1 lei, la stabilirea TVA de plata in suma de D lei, a majorarilor/dobanzilor de intarziere aferente in suma de D1 lei si a penalitatilor de intarziere aferente in suma de P lei;

- pentru perioada 01.01.2011-30.06.2011: o diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de T2 lei, majorari/dobanzi de intarziere aferente in suma de D2 lei si penalitati de intarziere aferente in suma de P2 lei.

Cu privire la diferenta suplimentara de TVA in suma de T lei, din cuprinsul raportului nr. F-S YYY/2012 rezulta ca aceasta provine din TVA nedeductibila stabilita in urma inspectiei fiscale in suma de N lei, din care:

a) N1 lei TVA pentru achizitii de materiale reprezentand transformatoare, contactoare, motoare electrice, tablouri electrice industriale, intrerupatoare etc. facturate in luna decembrie 2010 de SC HZZ SRL;

b) N2 lei (rotunjit N22 lei) TVA pentru servicii reprezentand "lucrari fibra optica in subantrepriza conform contract nr. 258/2010" facturate in luna noiembrie 2010 de SC MKK SRL.

Organele de inspectie fiscala au respins la deducere taxa aferenta acestor achizitii intrucat **nu a putut fi stabilita cu certitudine realitatea operatiunilor economice desfasurate, respectiv realitatea achizitiei materialelor din punct de vedere cantitativ si calitativ, a provenientei acestora, precum si a existentei materialelor achizitionate si aflate in custodie**, pe baza urmatoarelor constatari:

Cu privire la achizitiile de la SC HZZ SRL in raportul de inspectie fiscala s-a retinut ca materialele se aflau in custodie la SC PRS SRL din Bucuresti in baza procesului-verbal de custodie nr. 140/31.01.2011 incheiat intre parti. La randul sau SC PRS SRL a incheiat cu proces-verbal de custodie in data de 15.04.2011 cu SC CFF SRL G, unde au fost depozitate aceste materiale. Pentru toate aceste operatiuni societatea cumparatoare SC ABC SRL nu a prezentat decat procesul-verbal de custodie incheiat cu SC PRS SRL si instiintarea de la aceasta cu privire la faptul ca marfurile in custodie sunt depozitate la SC CFF SRL G, fara a prezenta alte documente justificative (facturi de transport, avize de insotire a marfii) din care sa reiasa transportul marfurilor, existenta unei relatii economice directe cu depozitara SC CFF SRL si motivele pentru care serviciile de depozitare si transport au fost efectuate cu titlu gratuit.

Totodata, in raspunsul primit de la DGFP G inregistrat sub nr. 4460/25.08.2011 la solicitarea de control incrucisat se precizeaza ca bunurile ce au facut obiectul cercetarii prezintau semne pronuntate de uzura si nu erau insotite de niciun document care sa prezinte caracteristicile tehnice ale acestora. Avand in vedere starea acestor bunuri, data fabricatiei ce a putut fi identificata pe unul din tablourile electrice (anul 1991), precum si valoarea acestuia vehiculata in procesele-verbale de custodie, organele de control au considerat ca exista posibilitatea supraevaluarii marfurilor. In urma procesului-verbal intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul DGPF G nu s-a putut confirma stocul din punct de vedere al sortimentului, cantitatilor si preturilor.

Referitor la serviciile facturate de SC MKK SRL in raportul de inspectie fiscala nr. F-S YYY/2012 organele de inspectie fiscala au mentionat ca din verificarile efectuate de organele fiscale teritoriale a rezultat ca reprezentantul legal al societatii a declarat ca nu a derulat relatii comerciale cu SC ABC SRL, nu recunoaste facturile emise ca fiind din plaja sa de numere si ca a desfasurat exclusiv activitate de comert cu amanuntul in magazine nespecializate.

Referitor la controalele incrucisate mentionate in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nr. F-S YYY/2012, la dosarul cauzei se regasesc, in copie, urmatoarele documente:

a) procesul-verbal nr. 1885/11.10.2011 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP M prin care s-a realizat controlul incrucisat al operatiunilor derulate de **SC HZZ SRL M cu SC ABC SRL** in luna decembrie

2010. In urma controlului a rezultat ca TVA inscrisa in facturile nr. 33-36/20.12.2010 (care nu contin mentiuni cu privire la mijlocul de transport) nu a fost declarata in totalitate prin deconturile de taxa, existand neconcordanțe între TVA inscrisa in evidentele contabile si cea declarata prin deconturile depuse la organele fiscale, care vor fi analizate cu prilejul inspectiei fiscale generale. Marfurile facturate in luna decembrie 2010 catre SC ABC SRL au fost achizitionate de SC HZZ SRL de la firma SC TG SRL din G cu factura nr. TIGCO-106/18.01.2011, administratorul societatii SC HZZ SRL explicand aceasta neconcordanța prin faptul ca, in realitate, marfurile au fost achizitionate in luna decembrie 2010 in baza ofertei de pret si a facturii proforma, care nu a fost prezentata organelor de inspectie fiscala. In ceea ce priveste avizele de insotire a marfii, administratorul SC HZZ SRL a declarat ca nu a emis aceste avize deoarece locul de incarcare a fost in G, mijlocul de transport apartinand furnizorului, bunurile fiind livrate direct beneficiarului SC ABC SRL de catre furnizorul sau SC TG SRL;

b) procesul-verbal nr. 13669/17.08.2011 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP G prin care s-a realizat controlul incrucisat al operatiunilor derulate de **SC TG SRL G cu SC HZZ SRL M**. In urma controlului a rezultat un stoc negativ de marfa pentru marfurile ce au facut obiectul livrării catre SC HZZ SRL cu factura nr. TIGCO-106/18.01.2011, stoc regularizat ulterior pe baza facturilor de marfa emise de SC CFF SRL G catre SC TG SRL sub nr. BIO-55/21.01.2011 si nr. BIO-11/28.01.2011. La intrebarile adresate de echipa de inspectie fiscala in data de 09.08.2011, domnul BG, in calitate de director adjunct al SC TG SRL a declarat ca marfurile facturate catre SC HZZ SRL au ramas o perioada la societate, dar au fost livrate acestui beneficiar in transe, la data facturării si ulterior facturării, pe baza de avize de insotire a marfii, dar care au fost pierdute, motiv pentru care nu le poate prezenta organelor de inspectie fiscala. Ulterior datei de 09.08.2011, reprezentantul SC TG SRL a prezentat avizele de insotire a marfii nr. 036/18.04.2011 si nr. 16/nedatat in care este mentionat ca mijloc de transport autoutilitara apartinand SC GCO SRL, societate la care domnul BG are calitatea de administrator;

c) procesul-verbal nr. pec/2011 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP G prin care s-a realizat cercetarea la fata locului in vederea verificării existentei materialelor apartinand SC ABC SRL. Cercetarea la fata locului s-a desfasurat la **SC CFF SRL la adresa din G**, str., nedeclarata ca punct de lucru la O.N.R.C. G si pentru detinerea careia societatea a prezentat un contract de inchiriere incheiat cu SC TG SRL. La intrebarile adresate de echipa de inspectie fiscala in data de 09.08.2011, domnul BG, in calitate de administrator statutar al SC CFF SRL a declarat ca detine marfuri in custodie apartinand SC PRS SRL in baza procesului-verbal de custodie incheiat între cele doua parti in 15.04.2011 si ca acestea sunt depozitate la adresa din G, str. La societate nu exista un proces-verbal de custodie incheiat cu SC ABC SRL, iar in evidenta contabila nu sunt evidentiata marfuri primite temporar in custodie de la terti. Marfurile prezentate au pronuntate semne de uzura fizica ce se pot datora vechimii acestora, de exemplu pe un tablou electric este inscriptionata ca data a fabricatiei anul 1991;

d) procesul-verbal nr. 7682/08.08.2011 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP M prin care s-a realizat controlul incrucisat al operatiunilor derulate de **SC MKK SRL M cu SC ABC SRL** in luna noiembrie 2010. In urma controlului efectuat s-a constatat ca societatea verificata SC MKK SRL nu a derulat relatii economice cu SC ABC SRL si nu a emis facturi catre aceasta societate. Din nota explicativa data de administratorul societatii PN a rezultat ca nu a derulat relatii comerciale cu SC ABC SRL niciodata, nu a intocmit contracte si nu a emis cele 3 (trei) facturi reprezentand "c/v lucrari fibra optica in subantrepriza". Societatea verificata desfasoara exclusiv activitate de comert cu amanuntul in magazine nespecializate, nu are personal calificat angajat pentru a presta aceste lucrari cu fibra optica, cotorul de facturi din care fac parte facturile emise nu îi apartine si nici stampila care apare pe facturile emise.

Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au incheiat si procesul-verbal nr. PCC/2012 prin care au prezentat analiza achizitiilor de bunuri si servicii realizata de SC ABC SRL de la furnizorii SC HZZ SRL si SC MKK SRL, aceeasi cu cea mentionata in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nr. F-S YYY/2012, in care se precizeaza ca vor fi sesizate organele de urmarire penala.

La solicitatarea organului de solutionare a contestatiei, cu adresa inregistrata sub nr./18.07.2012 organele de inspectie fiscala au remis copia **plangerii penale nr./07.06.2012 catre Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti**, confirmata de primire in data de 20.06.2012. **Prin aceasta plangere organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au inaintat copia procesului-verbal nr. PCC/2012 si au mentionat ca nu au putut stabili cu certitudine realitatea operatiunilor economice derulate de SC ABC SRL, solicitand cercetarea celor prezentate, pentru stabilirea existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute la art. 8 alin. (1) si art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.**

De asemenea, la dosarul cauzei se afla si plangerea penala nr./22.11.2011 catre Parchetul de pe langa Tribunalul M prin care organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. M au adus la cunostinta organelor de urmarire si cercetare penala constatările efectuate la SC MKK SRL, inclusiv cele in relatia cu SC ABC SRL din Bucuresti, din care rezulta ca cele trei facturi detinute de SC ABC SRL cu o valoarea a TVA in suma de N2 pentru lucrari fibra optica nu au fost inregistrate in contabilitatea SC MKK SRL. Fata de cele prezentate organele de inspectie fiscala au solicitat unitatii de parchet sa dispuna inceperea cercetarilor in vederea constatararii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute si pedepsite de art. 9 alin. (1) lit. b), c) si e) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, precum si stabilirea persoanelor vinovate de savarsirea acestora.

Prin contestatia formulata SC ABC SRL solicita desfiintarea deciziei atacate pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de T lei, dobanzi de intarziere in suma de **D lei** si penalitati de intarziere in suma de P lei si considera ca, in mod netemeinic si nelegal, a fost obligata sa plateasca aceste sume.

In drept, conform art. 214 "Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa", alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 214. - (1) **Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:**

a) **organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;**

b) solutionarea cauzei depinde, in tot sau in parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati".

Din sesizarea penala nr./07.06.2012 rezulta ca organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x **au suspiciuni cu privire la realitatea tranzactiilor derulate de SC ABC SRL**, respectiv achizitiile de materiale de la SC HZZ SRL si de servicii de la SC MKK SRL, in conditiile in care **nu exista documente justificative care sa ateste expeditia marfurilor de la furnizorul SC HZZ SRL si nici justificari economice si relatii comerciale ale societatii cu firma SC CFF SRL din G la care se pretinde ca marfurile sunt lasate in custodie, iar in privinta furnizorului de servicii SC MKK SRL reprezentantul legal al acestuia a declarat organelor de control ca nu a avut relatii comerciale, nu a emis si nu a stampilat facturile reprezentand "c/v lucrari fibra optica in subantrepriza" pe baza carora SC ABC SRL si-a inregistrat taxa deductibila in contabilitate si in decontul depus la organele fiscale prin care a solicitat rambursarea de TVA de la bugetul statului.**

Mai mult, in sustinerea contestatiei SC ABC SRL a prezentat, in copie, declaratia notariala nr. 11020/18.11.2011 prin care administratorul SC MKK SRL – doamna PN – recunoaste relatiile izvorate din contractele incheiate cu societatea contestatoare si exista unui numar de 5 (cinci) facturi emise, desi prin nota explicativa data in fata organelor de inspectie fiscala din cadrul DGFP M cu prilejul incheierii procesului-verbal nr./08.08.2011 a sustinut ca nu a derulat relatii comerciale cu SC ABC SRL niciodata, nu a intocmit contracte si nu a emis 3 (trei) facturi catre aceasta. Or, **declaratiile vadii contradictorii ale reprezentantului furnizorului de servicii SC MKK SRL conduc la imposibilitatea stabilirii realitatii prestarilor de servicii** pentru care beneficiara SC ABC SRL si-a dedus taxa aferenta, ceea ce reprezinta un motiv in plus pentru care organul de solutionare a contestatiei urmeaza a se pronunta pe fondul cauzei numai dupa verificarea realitatii tranzactiilor de catre organele de urmarire si cercetare penala investite in acest sens.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale. Prioritatea de soluționare în speta o au organele de urmărire și cercetare penală care se vor pronunța asupra caracterului infraccional al constatarilor efectuate, respectiv cu privire la realitatea tranzacțiilor derulate de SC ABC SRL cu furnizorii interni de materiale și servicii SC HZZ SRL și SC MKK SRL, sesizarea organelor de inspecție fiscală vizând infracțiunile art. 8 alin. (1) și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale nr. 241/2005, care prevăd următoarele:

"Art. 8. - (1) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi **stabilirea cu rea-credința de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fara drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursari** sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensari datorate bugetului general consolidat.

(2) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 5 ani la 15 ani și interzicerea unor drepturi asocierea în vederea săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1).

(3) Tentativa faptelor prevăzute la alin. (1) și (2) se pedepsește".

"Art. 9. - (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

[..]

c) **evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive**".

Se reține că între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin raportul de inspecție fiscală nr. F-S YYY/2012, reiterate în procesul-verbal nr. PCC/2012 și care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F-S XXX/2012 contestată și stabilirea caracterului infraccional al faptelor constatate există o stransă interdependentă de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependentă constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității achizițiilor realizate de societatea contestatoare de la furnizorii interni SC HZZ SRL și SC MKK SRL, ceea ce a condus la înregistrarea de TVA deductibilă în suma de N lei, ceea ce a condus la diminuarea taxei datorate de SC ABC SRL față de bugetul statului.

Ca urmare, *în condițiile în care speta privește deductibilitatea fiscală a taxei pe valoarea adăugată, care, în mod esențial, trebuie să aibă la baza **tranzacții reale, nu fictive**, organele administrative de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare având-o organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infraccional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", consacrat prin art. 19 alin. (2) din Codul de procedură penală și aplicabil și în procedură fiscală, în baza*

prevederilor coroborate ale art. 2 alin. (3) și art. 214 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare cu cele ale art. 244 alin. (1) pct. 2 din Codul de procedura civilă.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții pe latura penală, organele de soluționare a contestațiilor pe cale administrativă nu se pot investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda soluționarea contestației pentru diferența suplimentară de TVA stabilită în urma inspecției fiscale și care face obiectul contestației în suma de T lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care stipulează:

"Art. 214. – (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".

În ceea ce privește accesoriile, SC ABC SRL solicită desființarea deciziei de impunere nr. F-S XXX/2012 pentru dobânzi de întârziere în suma de **D lei** și penalități de întârziere în suma de P lei, deși prin decizia atacată organele de inspecție fiscală au stabilit majorări/dobânzi de întârziere în suma de **D1 lei** (aferește unei diferențe de TVA rambursate efectiv de plată de D lei, în urma stabilirii diferenței suplimentare de T lei și respingerii la rambursare a sumei de T1 lei) și penalități de întârziere în suma de P lei.

Se constată că, în fapt, suma de D lei reprezintă baza de calcul pentru accesorii, reieșind că SC ABC SRL a contestat majorări/dobânzi de întârziere în suma de D lei – D1 lei = **D3 lei** ce nu au fost stabilite de organele de inspecție fiscală și care nu fac obiectul deciziei atacate, iar potrivit art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 206. – (2) **Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat**, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal".

Pentru restul accesoriilor contestate, respectiv majorări/dobânzi de întârziere de D1 lei și penalități de întârziere în suma de P lei, datorită faptului că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul și întrucât în ceea ce privește debitul în suma de T lei reprezentând TVA stabilită suplimentară a fost suspendată soluționarea contestației, aceasta se va suspenda și pentru accesoriile stabilite prin decizia atacată, în baza principiului de drept "accessorium sequitur principalem" în baza căruia accesoriul urmează soarta principalului.

În consecință, soluționarea contestației SC ABC SRL urmează a fi suspendată pentru diferența suplimentară de TVA în suma de T lei, majorări/dobânzi de întârziere în suma de D1 lei și penalități de întârziere în

suma de P lei, contestatia urmand a fi respinsa ca fara obiect pentru majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA in suma de D3 lei.

3.2. Referitor la suspendarea executarii deciziei de impunere

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care suspendarea executarii actului administrativ fiscal nu intra in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata, SC ABC SRL solicita si suspendarea executarii deciziei de impunere nr. F-S XXX/2012 pentru sumele contestate.

In drept, art. 215 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

"Art. 215. - (1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, in temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pana la 20% din cuantumul sumei contestate, iar in cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil in bani, o cautiune de pana la 2.000 lei".

Totodata, dispozitiile art.14 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificarile ulterioare, stipuleaza:

"(1) In cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, dupa sesizarea, in conditiile art.7, a autoritatii publice care a emis actul sau a autoritatii ierarhic superioare, **persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ unilateral pana la pronuntarea instantei de fond.** In cazul in care persoana vatamata nu introduce actiunea in anulara actului in termen de 60 de zile, suspendarea inceteaza de drept si fara nicio formalitate.

(2) Instanta va rezolva cererea de suspendare, de urgenta, cu citarea partilor".

Se retine si faptul ca Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2.137/2011 nu contin nicio prevedere referitoare la suspendarea executarii actelor administrative fiscale pe cale administrative, astfel ca invocarea acestora de catre societatea contestatoare nu are niciun temei.

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii, solicitarea contestatoarei de suspendare a executarii actului atacat intra sub incidenta

prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, competenta revenind instantelor judecatoresti competente.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul 206 alin. (2), art. 214 alin. (1) si alin. (3), art. 215 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

1. Suspenda solutionarea contestatiei formulata de SC ABC SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S XXX/2012, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x pentru sumele contestate reprezentand diferenta suplimentara de TVA in suma de T lei, majorari/dobanzi de intarziere in suma de D1 lei si penalitati de intarziere in suma de P lei,

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

2. Respinge ca fiind fara obiect contestatia SC ABC SRL impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S XXX/2012 pentru majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA in suma de D3 lei.

3. Constata necompetenta materiala a Directiei Generale a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti in solutionarea cererii formulate de SC ABC SRL de suspendare a executarii deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S XXX/2012.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Curtea de Apel Bucuresti.