



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Directia Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Soluționarea Contestațiilor



Decizia nr. 987 din 19.01.2011 privind soluționarea contestației formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal în V S, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../19.08.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de către Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr...../17.08.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../19.08.2010 asupra contestației depuse de SC X SRL împotriva deciziei de impunere nr./25.06.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 21.06.2010.

Contestația are ca obiect suma totală de lei, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatănd că în speta sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL solicită admiterea acesteia și anularea actelor administrative fiscale contestate, motivând următoarele:

Cheltuielile în suma de lei, înregistrate de SC X SRL în baza facturilor fiscale nr...../31.07.2007, nr.... și nr. ... din data 13.08.2007, emise de SC E SRL din T M, au fost considerate nedeductibile fiscal de organele de

inspectie fiscala deoarece prin adresa nr...../15.06.2010 au solicitat stabilirea obligatiilor fata de bugetul de stat avand in vedere facturile fiscale in cauza, nedecarate de SC E SRL, fara a primi insa un raspuns la aceasta solicitare.

SC X SRL nu este raspunzatoare pentru intocmirea, evidentierea si declararea obligatiilor fiscale ale SC E SRL fata de bugetul de stat, iar sumele stabilite suplimentar reprezentand impozit pe profit si majorari nu pot fi suportate de catre SC X SRL deoarece aceste facturi au fost evidentiatae, declarate si deduse in contabilitatea societatii si aprobate in urma controlului fiscal din perioada respectiva.

SC X SRL a inregistrat facturile fiscale nr...../27.12.2007, nr./29.02.2008 si nr./25.06.2008 emise de SC X SRL, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand contravaloarea unui mijloc de transport si piese auto.

Domnul B I, administratorul SC X.S SRL a declarat ca operatiunile efectuate intre cele doua societati nu sunt reale in perioada 2007 – 2008, SC X.S SRL a achizitionat piese auto de la terti, o parte din ele fiind refacturate ulterior catre SC X SRL iar domnul B a avut cunostinta de toate aceste operatiuni.

Aceste facturi au fost achitate prin banca cu ordinele de plata nr. .../02.05.2008 si nr. .../24.07.2008.

Operatiunile efectuate intre cele doua societati sunt reale, fapt dovedit de procura notariala prin care domnul B I, asociat unic al SC X.S SRL a imputernicit-o pe doamna F I V, administrator al SC X SRL, ca in numele dansului sa se ocupe de functionarea si administrarea SC X.S SRL, sa ia orice decizii va crede de cuviinta pentru buna functionare a acesteia.

Procura notariala nr...../28.01.2004 a fost intocmita pe perioada nedeterminata iar domnul B I avea posibilitatea sa retraga toate drepturile acordate doamnei F I V in perioada in care acesta sustine ca a facut ilegalitati, fapt care nu s-a intamplat, mai mult domnul B s-a prezentat periodic la sediul societatii din V S, acesta verificand evidenta contabila a societatii, astfel ca a avut cunostinta de toate relatiile comerciale pe care SC X.S SRL le avea cu toti clientii si furnizorii sai.

Factura nr...../27.01.2010 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei emisa de SC X.S SRL, avand ca obiect stornarea facturilor nr...../29.02.2008 si/25.06.2008, nu a fost inregistrata in evidenta contabila a SC X SRL deoarece a fost transmisa prin posta, iar in urma unor divergente aparute cu primirea corespondentei la SC X.S SRL,

doamna F I V a hotarat sa fie singura persoana care sa ridice corespondenta in raporturile cu aceasta societate.

Administratorul SC X SRL este de acord cu inregistrarea facturii nr. .../27.01.2010, insa solicita ca in urma acestei inregistrari, SC X.S SRL sa achite datoria fata de societate, deoarece facturile stornate au fost achitate de SC X SRL prin ordinul de plata nr. .../24.07.2008, iar in urma stornarii lor, societatea are un sold de incasat de la SC X.S SRL.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.07.2005 – 31.12.2009 in ceea ce priveste impozitul pe profit si perioada 01.07.2005 – 31.01.2010 in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal sub nr. J./.../2001 si are ca obiect principal de activitate Transporturi rutiere de marfuri, cod CAEN 4941.

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In anul 2007, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de lei, in baza facturilor fiscale nr...../31.07.2007 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand anvelope, nr...../13.08.2007 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei reprezentand punte spate completa DAF si nr. .../13.08.2007 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand cutie viteza DAF, emise de SC E SRL din localitatea T M.

Prin adresa nr...../25.03.2010 s-a solicitat control incrucisat la SC E SRL, cu privire la modul de inregistrare in evidenta contabila, decontul de TVA si declaratia 394 privind livrarile/achizitiile efectuate pe teritoriul Romaniei, a facturilor fiscale in cauza precum si stabilirea realitatii operatiunilor dintre cele doua societati.

Conform procesului verbal nr. .../14.04.2010 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala M, domnul T S I, in calitate de administrator al RVA M I S, practician in insolventa, numit administrator judiciar al SC E SRL prin sentinta nr...../06.11.2007 a Tribunalului Comercial M, a declarat ca nu detine nici un document al

societatii deoarece in urma demersurilor intreprinse nu a reusit contactarea reprezentantilor legali ai acesteia, iar din informatiile existente la dosarul fiscal rezulta ca SC E SRL a depus declaratii fiscale la organul fiscal teritorial pana la luna decembrie 2009, astfel ca nu este posibil sa se verifice aspectele semnalate prin adresa nr./25.03.2010.

Prin adresa nr...../15.06.2010, organele de inspectie fiscala au revenit la adresa nr...../25.03.2010 prin care au solicitat efectuarea demersurilor pentru stabilirea obligatiilor fata de bugetul de stat consolidat referitor la facturile fiscale in valoare de lei emise de SC E SRL catre SC X SRL si nedecarate de emitent.

Pana la primirea de la organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala M, a unui raspuns la adresa de revenire nr. .../15.06.2010, suma de ... lei reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, sub rezerva verificarii ulterioare, in conditiile art. 90 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

SC X SRL a inregistrat in contul 6024 "Cheltuieli privind piesele de schimb" suma de lei si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, in baza facturii fiscale nr...../27.12.2007, reprezentand contravaloare piese auto (anvelope, arcuri, saboti frana, ulei, antigel) emisa de SC X.S SRL, achitata cu ordinul de plata nr..../02.05.2008.

In timpul controlului, s-a solicitat prin adresa nr...../25.03.2010, un control incrucisat la SC X.S SRL din B M, cu privire la modul de inregistrare in evidenta contabila a facturii, precum si la stabilirea realitatii operatiunilor efectuate intre cele doua societati.

Conform procesului verbal de control nr...../28.04.2010, factura fiscala a fost inregistrata in evidenta contabila a SC X.S SRL, a fost evidentiata in jurnalul de vanzari din luna in care a fost emisa iar suma din decontul de TVA corespunde cu cea din jurnalul de vanzari.

Referitor la realitatea operatiunilor privind vanzarea de piese de schimb, domnul B I, in calitate de asociat unic al SC X.S SRL a declarat prin nota explicativa ca nu a detinut in stoc piese de schimb si nu a avut cunostinta de emiterea facturilor.

Conform notei explicative data de domnul T I, in calitate de contabil al SC X.S SRL in perioada 2007- 2009 si al SC X SRL pana in prezent, “intrarile de caburant s-au facut prin clasa de conturi .. iar iesirile de piese de schimb si carburanti s-au facut prin clasa 7. In perioada 2007-2008 SC X.S SRL a achitionat piese de schimb de la terti, o parte din ele fiind refacturate ulterior catre SC X SRL.”

Declaratiile date de domnul B I in nota explicativa privind disimularea realitatii prin crearea aparentei existentei unor operatiuni care in fapt nu exista defineste “operatiunea fictiva” conform art. 2 lit. f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale,

Conform art. 9 alin. (1) lit. c) din acelasi act normativ “evidentierea in acte contabile sau in alte documente legale a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive” constitutie infractiune, fapt pentru care constatarile inspectiei fiscale efectuate si documentele justificative anexate raportului de inspectie fiscala generala se propune a fi inaintate in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale unei infractiuni Parchetului de pe langa Judecatoria V S, in baza art. 108 din Ordonanta Guvernului nr. 92/203 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Organele de inspectie fiscala au considerat suma de lei, reprezentand piese de schimb, nedeductibila din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, sub rezerva verificarii ulterioare, in conditiile art. 90 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003.

In anul 2008, SC X SRL a achizitionat de la SC X.S SRL un mijloc de transport, conform facturii seria ... nr. .../29.02.2008, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand autobasculanta DAF, pentru care societatea a calculat amortizarea lunara in suma de lei, conform fisei mijlocului fix.

In luna iunie 2008, societatea a achizitionat de la SC X.S SRL cabina DAF completa si cabina DAF, in baza facturii nr..../25.06.2008, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, inregistrata pe cheltuieli prin formula contabila 6024 = 3024.

Prin procesul verbal nr. .../28.04.2010 incheiat in urma controlului incrucisat la SC X.S SRL, s-a constatat ca aceasta societate a emis catre SC X SRL factura fiscala de stornare nr. .../27.01.2009, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand stornarea facturilor nr./29.02.2008 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, reprezentand autobasculanta DAF si nr./25.06.2008, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand cabina DAF completa si cabina DAF.

Facturile fiscale nr..../29.02.2008 si nr. .../28.03.2008 au fost achitate cu ordinul de plata nr. .../24.07.2008 iar factura de stornare nu a fost inregistrata in evidenta contabila de SC X SRL.

Cu adresa nr...../17.05.2010 s-au solicitat Primariei V S informatii cu privire la autoutilitara DAF avand numarul de inmatriculare seria iar prin adresa nr./14.06.2010 Primaria V S a comunicat ca autoutilitara in cauza nu figureaza in evidenta SC X SRL.

In anul 2008, SC X SRL a calculat si inregistrat in contul 681 cheltuieli cu amortizarea acestui mijloc de transport in suma de lei (... lei x .. luni), in conditiile in care acesta nu era in proprietatea societatii, prin urmare cheltuiala cu amortizarea este nedeductibila fiscal.

Conform art. 24 alin. (3) lit. d) si art. 24 alin. (11) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, "investitiile efectuate la mijloace fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix, se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, respectiv prin inregistrarea pe cheltuielile cu amortizarea a acestor investitii incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune."

Astfel, suma de lei, reprezentand cabina DAF completa si cabina DAF a fost inregistrata eronat pe cheltuieli, fiind nedeductibila fiscal, conform art. 21 alin. (3) lit. i) din Legea nr. 571/2003.

SC X SRL a inregistrat in contul 6024 "cheltuieli cu piesele de schimb" suma de lei si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, in baza facturilor nr...../28.03.2008 si nr..../28.04.2008, reprezentand contravaloare piese auto, emise de SC X.S SRL si achitate cu ordinul de plata nr. .../24.07.2008.

Conform procesului verbal de control incrucisat nr.../28.04.2010, facturile au fost inregistrate in evidenta contabila a SC X.S SRL, au fost evidentiata in jurnalele de vanzari din luna in care au fost emise iar sumele din deconturile de TVA corespund cu cele din jurnalele de vanzari.

Referitor la realitatea operatiunilor privind vanzarea de piese de schimb, domnul B I, in calitate de asociat unic al SC X.S SRL a declarat prin nota explicativa ca nu a detinut in stoc piese de schimb si nu a avut cunostinta de emiterea facturilor, acestea fiind emise de doamna F I care avea imputernicire doar pentru banca sau in alte parti dar nu fara acordul acestuia.

Suma de lei, reprezentand piese de schimb a fost considerata de organele de inspectie fiscala nedeductibila fiscal, conform art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere pierderea inregistrata de societate in suma de lei, cheltuielile nedeductibile mentionate mai sus in suma totala de lei, celelalte cheltuieli stabilite ca nedeductibile in urma verificarii in suma de lei, veniturile suplimentare stabilite in urma verificarii in suma de lei si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati", organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2008 un profit impozabil in suma de lei, un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

In anul 2009, societatea a inregistrat in contul 681"Cheltuieli cu amortizarea" suma de lei (..... leix12 luni) aferenta mijlocului de transport achizitionat conform facturii fiscale seria ... nr. .../29.02.2008 emisa de SC X.S SRL, care sa facut referire la impozitul pe profit aferenta anului 2008, aceasta cheltuiala cu amortizarea nefiind deductibila fiscal.

Avand in vedere pierderea inregistrata de societate in suma de lei, cheltuielile cu amortizarea nedeductibile fiscal in suma de lei, celelalte cheltuieli stabilite ca nedeductibile fiscal in urma verificarii in suma de lei, cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati" si cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei, organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2009 o pierdere fiscala in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In anul 2007, asa cum s-a aratat la capitolul "Impozit pe profit", SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, din care suma de ... lei este aferenta facturii nr...../27.12.2007 emisa de SC X.S SRL, reprezentand piese auto, iar suma de lei este aferenta facturilor nr./31.07.2007, nr..../13.08.2007 si nr..../13.08.2007 emise de SC E SRL, reprezentand anvelope, punte spate, completa DAF si cutie de viteze DAF.

Conform art. 146 si art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei este nedeductibila fiscal.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, sub rezerva verificarii ulterioare, conform art. 90 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In anul 2008, asa cum s-a aratat la capitolul "Impozit pe profit", SC X SRL a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, din facturile fiscale nr...../28.03.2008 si nr...../28.04.2008, reprezentand contravaloare piese auto, emise de SC X.S SRL.

Referitor la realitatea operatiunilor privind vanzarea de piese de schimb, domnul B I, in calitate de asociat unic al SC X.S SRL a declarat prin nota explicativa ca nu a detinut in stoc piese de schimb si nu a avut cunostinta de emiterea facturilor, acestea fiind emise de doamna F I care avea imputernicire doar pentru banca sau in alte parti dar nu fara acordul acestuia.

Conform art. 146 si art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei este nedeductibila fiscal.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, sub rezerva verificarii ulterioare, conform art. 90 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Conform procesului verbal de control incrucisat nr...../28.04.2010, s-a constatat ca SC X.S SRL a emis in luna ianuarie 2010 factura nr./27.01.2010 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, prin care au fost stornate facturile fiscale nr. .../29.02.2008 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei,

reprezentand autobasculanta DAF si nr...../25.06.2008 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand cabina DAF completa si cabina DAF tip, factura de stornare nr...../27.01.2010 nefiind inregistrata in evidenta contabila de SC X SRL.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei, ca urmare a neinregistrarii facturii nr...../27.01.2010 si majorari de intarziere aferente in suma de lei, sub rezerva verificarii ulterioare, conform art. 90 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../25.06.2010 privind obligatiile fiscale contestate de SC X SRL reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate pronunta daca SC X SRL datoreaza suma totala de lei, reprezentand: impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../25.06.2010 nu rezulta cu claritate situatia de fapt si de drept care a condus la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de lei si a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, in baza facturilor fiscale nr./31.07.2007 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand anvelope, nr...../13.08.2007 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand punte spate completa DAF si nr. .../13.08.2007 in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand cutie viteze DAF, emise de SC E SRL din T M.

Prin adresa nr..../25.03.2010 s-a solicitat control incrucisat la SC E SRL, cu privire la modul de inregistrare in evidenta contabila, respectiv in jurnalul de vanzari, balanta de verificare, decontul de TVA si declaratia 394 privind livrarile/achizitiile efectuate pe teritoriul Romaniei, a facturilor fiscale in cauza precum si stabilirea realitatii operatiunilor dintre cele doua societati.

Conform procesului verbal nr..../14.04.2010 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala M, domnul T S I, in calitate de administrator al RVA M I S, practician in insolventa numit administrator judiciar al SC E SRL prin sentinta nr..../06.11.2007 a Tribunalului Comercial M, a declarat ca nu detine nici un document al SC E SRL deoarece in urma demersurilor intreprinse nu a reusit contactarea reprezentantilor legali ai societatii iar din informatiile existente la dosarul fiscal rezulta ca societatea a depus declaratii fiscale la organul fiscal teritorial pana la luna decembrie 2009, astfel ca nu este posibil sa se verifice aspectele semnalate prin adresa nr..../25.03.2010.

Prin adresa nr..../15.06.2010, organele de inspectie fiscala au revenit la adresa nr./25.03.2010 prin care au solicitat efectuarea demersurilor pentru stabilirea obligatiilor fata de bugetul de stat consolidat referitor la facturile fiscale in valoare de lei emise de SC E SRL catre SC X SRL si nedecarate de furnizor.

Pana la primirea de la organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala M, a unui raspuns la adresa de revenire nr./15.06.2010, suma de lei reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, sub rezerva verificarii ulterioare, in conditiile art. 90 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In drept, art. 105 alin. (1) "Reguli privind inspectia fiscala" din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Potrivit art. 109 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, care prevede:

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sa in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale.(...)”

Totodata, conform pct. 102.1. din Hotararea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale”.

Potrivit acestor prevederi legale, raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere prin care se stabilesc obligatii fiscale suplimentare in sarcina agentului economic.

La intocmirea raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere examinarea ”tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Fata de prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei, ca urmare a analizarii raportului de inspectie fiscala se retine ca raportul nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au condus la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare in conditiile in care organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu deductibile fiscal cheltuielile in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei pana la primirea unui raspuns la adresa nr...../15.06.2010, de la Activitatea de Inspectie Fiscala M.

Astfel, se retine ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa calculeze obligatiile fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, doar in situatia in care puteau stabili cu certitudine ca livrarile de piese auto inscrise in facturile fiscale nr. .../31.07.2007, nr. .../13.08.2007 si nr. .../13.08.2007 emise de SC E SRL nu au fost efectuate in realitate.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au precizat in raportul de inspectie fiscala nici temeiul legal in baza caruia au calculat impozitul pe profit suplimentar in suma de lei, respectiv actele normative incalcate de SC X SRL.

In raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010 este invocat art. 90 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care se refera la stabilirea obligatiilor fiscale sub rezerva verificarii ulterioare, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere care reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind stabilirea *cu titlu definitiv* a obligatiilor fiscale suplimentare de plata.

Organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile fiscale suplimentare sub rezerva verificarii ulterioare, "pana la confirmarea solicitarii noastre prin adresa de revenire nr...../15.06.2010" insa prin adresa nr..../10.08.2010, Activitea de Inspectie Fiscala M a precizat ca in urma adresei nr./15.06.2010 a efectuat inspectia fiscala partiala la SC E SRL si au fost luate masurile legale ce se impun, fara a transmite raportul de inspectie fiscala incheiat in urma verificarii si fara a arata care au fost masurile legale luate, astfel ca nu se poate stabili realitatea operatiunilor efectuate intre cele doua societati.

Cap. III "Constatari fiscale" din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, precizeaza:

"Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale, se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

3. Baza de impunere.

A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:

- consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;(...

- calculul obligatiilor fiscale accesorii la diferentele de impozite, taxe sau contributii stabilite de inspectia fiscala;"

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010 nu contine constatari clare si precise

care sa justifice modificarea bazei de impunere si nici motivele de drept in baza carora au fost calculate obligatiile fiscale suplimentare.

Astfel, din raport nu rezulta ca suma de lei, reprezentand contravaloarea pieselor auto, inregistrata pe costuri de SC X SRL, reprezinta o cheltuiala care nu a fost efectuata in scopul realizarii de venituri.

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”, precum si ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”, (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), cap. III.2 “Impozit pe profit” si III.4 “Taxa pe valoarea adaugata” din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010 urmeaza sa fie desfiintat pentru suma totala de lei, reprezentand: impozit pe profit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, iar decizia de impunere nr./25.06.2010 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi obligatii bugetare, sa se stabileasca clar si concret situatia de fapt si suma obligatiilor fiscale legal datorate de SC X SRL, conform celor retinute prin prezenta decizie si dispozitiilor legale in vigoare in perioada verificata.

2. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL impotriva deciziei de impunere nr. .../25.06.2010 privind obligatiile fiscale in suma totala de lei

reprezentand impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, in conditiile in care au fost sesizate organele in drept cu privire la existenta indicilor savarsirii unei infractiuni.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In anul 2007, SC X SRL a inregistrat in contul 6024 "Cheltuieli privind piesele de schimb" suma de lei iar in contul 4426 "TVA deductibila" taxa pe valoarea adaugata in suma ... lei, in baza facturii fiscale nr./27.12.2007, reprezentand contravaloare piese auto (anvelope, arcuri, saboti frana, ulei, antigel) emisa de SC X.S SRL, achitata cu ordinul de plata nr..../02.05.2008.

In timpul controlului, s-a solicitat prin adresa nr..../25.03.2010, un control incrucisat la SC X.S SRL din B M, cu privire la modul de inregistrare in evidenta contabila a facturii, precum si la stabilirea realitatii operatiunilor efectuate intre cele doua societati.

Conform procesului verbal de control nr...../28.04.2010, factura fiscala a fost inregistrata in evidenta contabila a SC X.S SRL, a fost evidentiata in jurnalul de vanzari din luna in care a fost emisa iar suma din decontul de TVA corespunde cu cea din jurnalul de vanzari.

Referitor la realitatea operatiunilor privind vanzarea de piese de schimb, domnul B I, in calitate de asociat unic al SC X.S SRL a declarat prin nota explicativa ca nu a detinut in stoc piese de schimb si nu a avut cunostinta de emiterea facturilor.

Conform notei explicative data de domnul T I, in calitate de contabil al SC X.S SRL in perioada 2007- 2009 si al SC X SRL pana in prezent, "intrarile de carburant s-au facut prin clasa de conturi .. iar iesirile de piese de schimb si carburanti s-au facut prin clasa 7. In perioada 2007-2008 SC X.S SRL a achitionat piese de schimb de la terti, o parte din ele fiind refacturate ulterior catre SC X SRL."

Declaratiile date de domnul B I in nota explicativa privind disimularea realitatii prin crearea aparentei existentei unor operatiuni care in fapt nu exista defineste "operatiunea fictiva" conform art. 2 lit. f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale,

Conform art. 9 alin. (1) lit. c) din acelasi act normativ “evidentierea in acte contabile sau in alte documente legale a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive” constitutie infractiune, fapt pentru care constatarile inspectiei fiscale efectuate si documentele justificative anexate raportului de inspectie fiscala generala se propune a fi inaintate in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale unei infractiuni Parchetului de pe langa Judecatoria V S, in baza art. 108 din Ordonanta Guvernului nr. 92/203 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei, reprezentand piese de schimb si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de ... lei, nedeductibile din punct de vedere fiscal motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

In anul 2008, SC X SRL a achizitionat de la SC X.S SRL un mijloc de transport, conform facturii nr...../29.02.2008, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand autobasculanta DAF, pentru care societatea a calculat amortizarea lunara in suma de lei si cabina DAF completa si cabina DAF, conform facturii nr. .../25.06.2008, in valoare de ... lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, inregistrata pe cheltuieli prin formula contabila 6024 = 3024.

Prin procesul verbal nr...../28.04.2010 incheiat in urma controlului incrucisat la SC X.S SRL, s-a constatat ca aceasta societate a emis catre SC X SRL factura fiscala de stornare nr.../27.01.2009, in valoare de lei si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, reprezentand stornarea facturilor nr..../29.02.2008 si nr..../25.06.2008

Facturile fiscale nr./29.02.2008 si nr. .../28.03.2008 au fost achitate cu ordinul de plata nr./24.07.2008 iar factura de stornare nu a fost inregistrata in evidenta contabila de SC X SRL.

Cu adresa nr. .../17.05.2010 s-au solicitat informatii de la Primaria V S cu privire la autoutilitara DAF avand numarul de inmatriculare seria iar prin adresa nr...../14.06.2010 Primaria V S a comunicat ca autoutilitara in cauza nu figureaza in evidenta SC X SRL.

In anul 2008, SC X SRL a calculat si inregistrat in contul 681 cheltuieli cu amortizarea acestui mijloc de transport in suma de ... lei (... lei x 8 luni), in

conditiile in care acesta nu era in proprietatea societatii, prin urmare cheltuiala cu amortizarea este nedeductibila fiscal.

De asemenea suma de lei, reprezentand cabina DAF completa si cabina DAF a fost inregistrata eronat pe cheltuieli, deoarece reprezinta investitii la mijloacele fixe existente, care se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii

SC X SRL a inregistrat in contul 6024 "Cheltuieli privind piesele de schimb" suma de lei si a dedus taxa pe valoare adaugata aferenta in suma de lei, in baza facturilor nr./28.03.2008 si nr. .../28.04.2008, reprezentand contravaloare piese auto, emise de SC X.S SRL si achitate cu ordinul de plata nr. .../24.07.2008.

Avand in vedere nota explicativa data de domnul B I, in calitate de asociat unic al SC X.S SRL prin care a declarat ca nu a detinut in stoc piese de schimb si nu a avut cunostinta de emiterea facturilor, acestea fiind emise de doamna F I care avea imputernicire doar pentru banca sau in alte parti dar nu fara acordul acestuia, organele de inspectie fiscala au considerat suma de lei, reprezentand piese de schimb nedeductibile fiscal.

Avand in vedere pierderea inregistrata de societate in suma de lei, cheltuielile nedeductibile mentionate mai sus in suma totala de lei, celelalte cheltuieli stabilite ca nedeductibile in urma verificarii in suma de lei, veniturile suplimentare stabilite in urma verificarii in suma de lei si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati", organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2008 un profit impozabil in suma de lei, un impozit pe profit suplimentar in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata lei, aferenta achizitiilor de piese de schimb este nedeductibila fiscal, motiv pentru care au stabilit aceasta suma ca taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

In anul 2009, societatea a inregistrat in contul 681 "Cheltuieli cu amortizarea" suma de lei (... leix12 luni) aferenta mijlocului de transport achizitionat conform facturii fiscale seria ... nr. .../29.02.2008 emisa de SC

X.S SRL, care sa facut referire la impozitul pe profit aferenta anului 2008, aceasta cheltuiala cu amortizarea nefiind deductibila fiscal.

Avand in vedere pierderea inregistrata de societate in suma de lei, cheltuielile cu amortizarea nedeductibile fiscal in suma de lei, celelalte cheltuieli stabilite ca nedeductibile fiscal in urma verificarii in suma de lei, cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, inregistrate in contul 6581 "Despagubiri, amenzi si penalitati" si cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei, organele de inspectie fiscala au determinat pentru anul 2009 o pierdere fiscala in suma de lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei ca urmare a neinregistrarii de catre SC X SRL a facturii de stornare nr. .../27.01.2010 emisa de SC XS SRL si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

Urmare a inspectiei fiscale generale, Activitatea de Inspectie Fiscala a transmis cu adresa nr...../25.06.2010, organelor de urmarire penala, respectiv Parchetului de pe langa Judecatoria VS, un exemplar al raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010, in vederea stabilirii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale unei infractiuni, deoarece din controlul efectuat si din declaratia data de domnul B I, asociat unic la SC X.S SRL prin nota explicativa, privind disimularea realitatii prin crearea aparentei existentei unor operatiuni care in fapt nu exista, definite potrivit dispozitiilor art. 2 lit. f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale ca "operatiuni fictive", rezulta ca au fost incalcate prevederile art. 9 alin. (1) lit. c) din acelasi act normativ conform caruia "evidentierea, in actele contabile sau in alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive", constituie infractiune de evaziune fiscala.

Avand in vedere inregistrarea in evidenta contabila de catre SC X SRL a sumelor care nu au la baza operatiuni reale conform explicatiilor date de domnul B I, s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma totala de lei, reprezentand un impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, pentru care Directia Generala a Finantelor Publice s-a constituit parte civila.

In drept, art. 214 alin. (1) lit. a) si alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor săvârşirii 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.

(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu”.

Astfel, intre constatările organelor de inspectie fiscala, masurile dispuse prin decizia de impunere nr...../25.06.2010 si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite de reprezentantul legal al SC X SRL exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei supusa judecatii.

Organele administrativ jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale, potrivit principiului “penalul tine in loc civilul”, consacrat prin art. 19 alin. (2) din Codul de procedura penala.

Avand in vedere cele precizate, s-a retinut ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Directia Generala a Finantelor Publice nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma totala de ... lei, reprezentand un impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 105 alin. (1), art. 109, art. 210, art. 214 alin. (1) si (3) si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Desfiintarea cap. III.2. "Impozit pe profit" si III.4. "Taxa pe valoarea adaugata" din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 21.06.2010 si anulara deciziei de impunere nr...../25.06.2010 pentru suma totala de lei, reprezentand: impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

2. Suspendarea solutionarii cauzei pentru suma totala de lei, reprezentand un impozit pe profit in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand sa fie reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV