

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 4**

din 12.01.2007

privind soluționarea contestației formulată de  
**S.C. ....S.R.L.** din localitatea Suceava  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Suceava sub nr. .... din 12.12.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. .... din 11.12.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. .... din 12.12.2006, cu privire la contestația formulată de **S.C. ....S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea Suceava, str. ....

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. .... din 31.10.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 26.10.2006 și a Procesului verbal nr. .... din 31.10.2006, emise de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. ....S.R.L. prin contestația formulată și completările depuse ulterior susține că** pentru toate mărfurile primite în baza facturilor menționate de organele de control au fost emise note de intrare recepție, marfa a fost plătită și înregistrată în gestiunea societății, iar apoi vândută en-detail, pe bază de bonuri fiscale.

De asemenea, precizează că organele de control nu au luat în calcul cheltuielile, ci doar veniturile, stabilind astfel un impozit pe profit suplimentar.

Contestatoarea susține că la calculul bazei de impunere organul de control a inclus și factura nr. .... din 10.11.2004 în sumă de ..... lei, emisă de S.C. .... S.R.L. Suceava pe numele altei societăți și nu pe numele societății .....S.R.L. și că la poziția 15 din anexa nr. 1 la totalul facturilor este trecută suma de ..... lei în loc de .....lei.

De asemenea, precizează că la calculul impozitului suplimentar de plată s-a luat ca bază impozabilă suma de ..... lei, respectiv totalul facturilor inclusiv TVA.

Contestatoarea susține că nu era plătitoare de TVA, dar în urma controlului din luna mai 2006, conform procesului verbal de verificare, s-a constatat că societatea a devenit plătitoare de TVA începând cu luna octombrie 2004, fapt pentru care a fost calculată TVA la toate mărfurile intrate după 01.10.2004 și conform procesului verbal și a dispoziției de impunere nr. ....in 26.05.2006 societatea a fost obligată la plata sumei de ..... lei, reprezentând TVA, deci și pentru mărfurile din facturile în cauză.

Societatea menționează că a început să ia marfă de la S.C. .... S.R.L. Suceava din luna octombrie 2004 și nu avea cum să știe de către cine au fost ridicate aceste facturi în luna ianuarie 2003.

De asemenea, menționează că potrivit procesului verbal de verificare încheiat la data de 19.09.2005 societatea .... S.R.L. a fost verificată, iar pentru neregulile constatate, inclusiv utilizarea acestor facturi, aceasta a fost amendată.

De asemenea, societatea solicită anularea dispoziției privind măsurile stabilite de organele de control fiscal, înregistrată sub nr. ....in 27.10.2006, prin care a fost redusă pierderea fiscală cu suma de ..... lei.

**II. Prin Decizia de impunere nr. .... din 31.10.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 26.10.2006 și a Procesului verbal nr. .... din 31.10.2006, organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava precizează că din adresa Gărzii Financiare – Secția Suceava rezultă că în perioada octombrie 2004 – ianuarie 2005, S.C. ....S.R.L. Suceava a înregistrat în evidența contabilă un număr de 15 facturi fiscale, de la nr. .... la nr. ...., care au fost ridicate de S.C. .... S.R.L. Suceava de la S.C. .... S.A..**

Organele de control au constatat că cele 15 facturi nu au fost folosite în numele societății care le-a ridicat, acestea fiind întocmite în numele firmei .... S.R.L. Suceava, iar la rubrica furnizor este înscrisă societatea .....S.R.L. Suceava, pentru bijuterii aur, produse cosmetice, obiecte de argint etc..

Prin actul de control se precizează că în anul 2004 societatea verificată a înregistrat pe cheltuieli, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile” suma de ..... lei, care sunt nedeductibile fiscal.

Organele de control menționează că în anul 2004 societatea a înregistrat un profit impozabil de ..... lei, iar în urma recalculării impozitului pe profit aferent anului 2004, prin majorarea bazei de impozitare cu suma de ..... lei, a rezultat un impozit pe profit suplimentar de ..... lei, pentru care s-au calculat dobânzi de ..... lei și penalități de ..... lei.

Pentru anul 2005, organele de control au constatat că societatea a înregistrat pe cheltuieli, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, suma de ..... lei, care este nedeductibilă fiscal, iar la sfârșitul anului 2005 societatea a înregistrat o pierdere fiscală de ..... lei, ce a fost diminuată la suma de .....lei, rezultând o diminuare a pierderii fiscale cu suma de ..... lei.

Organele de control invocă prevederile art. 21 alin. 4 lit. f (4) din Legea nr. 571/2003, unde se prevede că sunt nedeductibile „cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.

**III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând ..... lei impozit pe profit, ..... lei majorări de întârziere și ..... lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care, prin adresa nr. ....in 17.11.2006, a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria Suceava.**

**În fapt,** în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere nr. .... din 31.10.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 26.10.2006 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, au constatat că în perioada octombrie 2004 – ianuarie 2005, **S.C. ....S.R.L.** Suceava a înregistrat în evidența contabilă un număr de 15 facturi fiscale, de la nr. .... la nr. ...., care au fost ridicate de S.C. .... S.R.L. Suceava de la S.C. .... S.A., din care în anul 2004 au fost înregistrate în contabilitate următoarele numere: ...../03.10.2004, ...../ 05.10.2004, ...../ 10.11.2004, ..... /19.11.2004, ..... /01.12.2004, ..... /02.12.2004, ...../10.12.2004, ...../17.12.2004, ...../20.12.2004 și ...../30.12.2004.

Organele de control au constatat că facturile menționate nu au fost folosite în numele societății care le-a ridicat, acestea fiind întocmite de firma ..... S.R.L. Suceava, iar la rubrica furnizor este înscrisă societatea

.....**S.R.L.** Suceava, pentru bijuterii aur, produse cosmetice, obiecte de argint etc.

Prin actul de control se precizează că în anul 2004 societatea verificată a înregistrat pe cheltuieli, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, suma de ..... lei, care sunt nedeductibile fiscal.

Organele de control menționează că în anul 2004 societatea a înregistrat un profit impozabil de ..... lei, iar în urma recalculării impozitului pe profit aferent anului 2004, prin majorarea bazei de impozitare cu suma de ..... lei, a rezultat un impozit pe profit suplimentar de ..... lei, pentru care s-au calculat dobânzi de ..... lei și penalități de ..... lei.

Societatea consideră că nu datorează debitele stabilite suplimentar de organele de control deoarece pentru toate mărfurile primite în baza facturilor menționate au fost emise note de intrare recepție, marfa a fost plătită și înregistrată în gestiunea societății, iar apoi vândută en-detail, pe bază de bonuri fiscale și că organele de control nu au luat în calcul cheltuielile, ci doar veniturile, stabilind astfel un impozit pe profit suplimentar.

Contestatoarea susține că la calculul bazei de impunere organul de control a inclus și factura nr. .... din 10.11.2004 în sumă de ..... lei, emisă de S.C. .... S.R.L. Suceava pe numele altei societăți și nu pe numele societății .....**S.R.L.**

De asemenea, precizează că la calculul impozitului suplimentar de plată s-a luat ca bază impozabilă suma de ..... lei, respectiv totalul facturilor inclusiv TVA și că nu era plătitoare de TVA, dar în urma controlului din luna mai 2006, conform procesului verbal de verificare s-a constatat că societatea a devenit plătitoare de TVA începând cu luna octombrie 2004, fapt pentru care a fost calculată TVA la toate mărfurile intrate după 01.10.2004 și conform procesului verbal și a dispoziției de impunere nr. ....in 26.05.2006 societatea a fost obligată la plata sumei de ..... lei, reprezentând TVA, deci și pentru mărfurile din facturile în cauză.

Procesul verbal nr. .... din 31.10.2006, încheiat de inspectorii din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. .... din 31.10.2006, contestată de **S.C. ....S.R.L.** Suceava, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. ....in 17.11.2006, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

**În drept**, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea **art. 184** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

**„(1) Organul de soluționare competent, poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere nr. .... din 31.10.2006, contestată de S.C. ....S.R.L. Suceava, și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de cercetare urmează să se pronunțe asupra constatărilor organelor de inspecție fiscală care au stabilit că în anul 2004 societatea verificată a înregistrat pe cheltuieli, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, suma de ..... lei pe baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, în sensul că facturile ce au stat la baza operațiunilor au fost ridicate de la unitatea de distribuire a formularelor de altă societate decât emitentul acestora.

Aceste constatări au fost transmise organelor de cercetare penală din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria Suceava cu adresa nr. ....in 17.11.2006 spre competență cercetare.

Organul administrativ nu se poate pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se pronunță asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale.

Potrivit principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, **„judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale.”**

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **va suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma totală de ..... lei, reprezentând ..... lei impozit pe profit, ..... lei majorări de întârziere și ..... lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe profit, și va transmite dosarul contestației organului care a efectuat inspecția fiscală, conform **pct. 10.4 din O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

**„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, dosarul contestației se transmite, după caz, organului care a efectuat inspecția fiscală, urmând ca acesta să fie restituit,**

**la încetarea motivului care a determinat suspendarea, organului de soluționare competent.”**

În funcție de soluția pronunțată pe latura 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 prevederile art. 184 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și **pct. 10.5 din O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

**„10.5. Organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 183 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale.”**

**2. Referitor la cheltuielile neadmise la deducere în anul 2005, în sumă de ..... lei, cu care a fost diminuată pierderea înregistrată de societate în anul 2005, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare constituit la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava are competența materială de a se investi cu soluționarea pentru acest capăt de cerere în condițiile în care prin neadmiterea la deducere a acestor cheltuieli nu a rezultat impozit pe profit.**

Pentru anul 2005, organele de control au constatat că societatea a înregistrat pe cheltuieli, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, suma de ..... lei, care este nedeductibilă fiscal, și că la sfârșitul anului 2005 societatea a înregistrat o pierdere fiscală de ..... lei, ce a fost diminuată la suma de .....lei, rezultând o diminuare a pierderii fiscale cu suma de ..... lei.

**În fapt**, prin contestația formulată, **S.C. ....S.R.L.** solicită admiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ..... lei, considerate de organele de control prin Raportului de inspecție fiscală din data de 26.10.2006 ca fiind nedeductibile fiscal, care au avut drept consecință diminuarea pierderii înregistrată de societate în anul 2005.

Din Raportul de inspecție fiscală din data de 26.10.2006, se reține că în urma verificării efectuate organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au stabilit că societatea verificată nu are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă totală de ..... lei care au la bază

facturile seria SV ....., nr. .... /04.01.2005, ..... /10.01.2005, ..... /15.01.2005, ..... /20.01.2005 și /29.01.2005.

Așa după cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, societatea a înregistrat în anul 2005 o pierdere fiscală de ..... lei, astfel că neadmiterea la deducere de către organele de control a cheltuielilor în sumă de ..... lei nu a generat impozit pe profit.

Prin contestația formulată societatea contestatoare solicită anularea Dispoziției de măsuri nr. ....in 27.10.2006 prin care a fost diminuată pierderea fiscală înregistrată de societate cu suma de ..... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 179 din Ordonanță Guvernului nr. 92 / 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

**„Organul competent**

**(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:**

**a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3);**

**(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”**

Din textele de lege citate mai sus se reține că **organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere**, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere **care au ca obiect impozite**, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, or pentru anul 2005 nu s-a stabilit impozit pe profit întrucât societatea a înregistrat pierdere, organele de control emițând în acest sens Dispoziția de măsuri nr. ....in 07.10.2006, pentru diminuarea pierderii cu suma de ..... lei.

Conform textelor de lege menționate mai sus cererile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.

Potrivit **pct. 5.1 – 5.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 / 2005:**

„5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

În situația în care, ca urmare a raportului privind rezultatele inspecției fiscale, nu se modifică baza de impunere, de la data aducerii la cunoștința contribuabilului a acestui fapt, titlul de creanță fiscală susceptibil de a fi contestat este declarația fiscală, asimilată cu o decizie de impunere în condițiile art. 83 din Codul de procedură fiscală, republicat.

5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.

5.4. Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesorii ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz.

*Exemplu: [...]*

d) Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsura și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate.”

Din textele de lege menționat mai sus se reține că în cazul în care are loc o diminuare a pierderii fiscale, fără a rezulta pe cale de consecință impozit pe profit, acesta reprezintă o măsură care intră în competența organului emitent al actului administrativ atacat.

Din cele prezentate mai sus rezultă că organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale au competența materială de a se pronunța asupra deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere care au ca obiect impozite, taxe, or în cazul de față organele de inspecție fiscală au respins la deducere unele cheltuieli care nu au avut drept consecință stabilirea unui impozit pe profit suplimentar, ci diminuarea pierderii fiscale, situație în care organele de control aveau obligația emiterii unei dispoziții de măsuri, care reprezintă un alt act administrativ fiscal și care, așa după cum se precizează la alin. (2) al art. 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, competența de soluționare aparține organului fiscal emitent, respectiv Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de control fiscal Suceava.



Față de cele prezentate mai sus, se trage concluzia că organul de soluționare constituit la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava nu au competența materială în soluționarea cererii formulate de **S.C. ....S.R.L.** privind cheltuielile neadmise la deducere în anul 2005, în sumă de ..... lei, cu care a fost diminuată pierderea înregistrată de societate în această perioadă, drept pentru care **se va transmite dosarul** Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de Control Fiscal Suceava pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 184 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 5.1 – 5.4, 10.4 și 10.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 / 2005, coroborate cu prevederile art. 186 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

#### **DECIDE:**

- **Suspendarea** soluționării contestației formulate de **S.C. ....S.R.L.** din localitatea Suceava împotriva Deciziei de impunere nr. .... din 31.10.2006 emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Dosarul contestației va fi transmis organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie restituit organului competent pentru soluționarea cauzei potrivit dispozițiilor legale.

- **Transmiterea** dosarului cauzei, pentru cheltuielile neadmise la deducere în anul 2005, în sumă de ....., Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de Control Fiscal Suceava pentru a proceda conform actelor normative aplicabile speței, potrivit celor reținute în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.