



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 50

din 23.05.2012

privind soluționarea contestației formulate de

SC X SRL Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. X din 24.04.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr. X din 23.04.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. X din 24.04.2012, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** din localitatea Suceava, X

S.C. X S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/27.01.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X din 14.02.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 27.01.2012, înregistrat sub nr. X din 14.02.2012, **privind suma de X lei, reprezentând:**

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL Suceava contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/27.01.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X din 14.02.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 27.01.2012, înregistrat sub nr. X din 14.02.2012 privind impozitul pe profit în sumă de X lei, X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, X lei taxa pe valoarea adăugată și X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestatoarea susține că în mod eronat organele de control au stabilit că unele achiziții de utilaje efectuate de la SC X SRL nu sunt reale, pentru că pe facturile de achiziție utilajele achiziționate nu sunt individualizate în mod corespunzător prin marcă, acestea neputând fi identificate.

Petenta susține că, potrivit art. 155 alin. 5 lit. b din Codul fiscal, pe factură se menționează în mod obligatoriu doar denumirea și cantitatea produselor livrate, motiv pentru care consideră că în mod nelegal organele de control susțin că trebuia menționată și marca produselor.

De asemenea, petenta susține că în mod nelegal organele de control au considerat că tranzacțiile nu sunt reale și că pe facturi trebuia menționat mijlocul de transport cu care au fost transportate utilajele.

Contestatoarea susține că faptul că pe facturi nu sunt menționate anumite elemente care nu sunt prevăzute ca obligatorii de către lege nu poate duce la concluzia că facturile nu sunt reale.

Cu privire la diminuarea veniturilor din producția stocată, petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare faptul că la vânzarea stocurilor de marfă societatea a înregistrat veniturile, a calculat și a plătit impozitul pe profit.

Petenta susține că organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să calculeze doar accesorii din momentul înregistrării eronate până în momentul vânzării mărfurilor.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/27.01.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X din 14.02.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 27.01.2012, înregistrat sub nr. X din 14.02.2012 s-a stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în sumă totală de X lei, reprezentând: X lei impozit pe profit, X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, X lei taxa pe valoarea adăugată și X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

Organele de control precizează că inspecția fiscală a avut ca obiectiv stabilirea realității și legalității cheltuielilor și veniturilor evidențiate de societate, corectitudinea modului de stabilire a profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conformitatea declarațiilor fiscale și informative în corelație cu datele din evidența contabilă.

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv și stabilirea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat, ca urmare a procesului verbal nr. X/21.07.2011 întocmit de Garda Financiară Suceava, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nr. X/01.09.2011.

Prin procesul verbal nr. X/21.07.2011, organele de control din cadrul Gărzii Financiare Suceava au constatat că, în perioada iulie 2010 – decembrie 2010, SC X SRL Suceava a dedus în mod nejustificat TVA în sumă de X lei aferentă achizițiilor fictive în sumă totală de X lei de la SC X SRL X și a diminuat impozitul pe profit cu suma de X lei prin înregistrarea nejustificată pe cheltuieli a sumei de X lei.

Organele de control din cadrul Gărzii Financiare Suceava au concluzionat că aprovizionările de la SC X SRL sunt fictive în baza următoarelor constatări:

1. Din corespondența purtată cu Garda Financiară Iași rezultă că firmei SC X SRL i se va formula plângere penală pentru săvârșirea faptelor prevăzute de art. 4 și art. 9 alin. 1 lit. a din Legea nr. 241/2005;

2. Pe facturile emise de SC X SRL nu a fost înscris mijlocul de transport, iar din verificările efectuate la alte societăți (SC X SRL, SC X SRL), mijloacele de transport înscrise pe facturile emise de SC XSRL X fie nu erau înscrise în circulație fie nu aveau capacitatea fizică să transporte mărfurile facturate;

3. Potrivit declarației 394 (declarație informativă privind livrările și achizițiile efectuate pe teritoriul național) din semestrul II 2010, SC X SRL X declară livrări către un număr de 14 agenți economici printre care și SC X SRL, în timp ce achizițiile firmei din X sunt de la 4 furnizori: SC X SRL X – firmă aflată în lichidare judiciară, SC X SRL X – firmă aflată în întrerupere temporară de activitate, SC X SRL X – firmă aflată în lichidare judiciară, SC X SRL X – firmă în funcțiune;

4. În declarația 394 din semestrul II 2010 a SC X SRL X figurează livrări către SC X SRL în sumă de X lei față de X lei, valoarea totală a facturilor fără TVA emise de către aceeași societate;

5. Plusul de inventar (utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte) constatat cu ocazia inventarierii efectuate în timpul controlului demonstrează faptul că agentul economic deținea în patrimoniu astfel de utilaje fără a avea documente legale de proveniență și prin operațiunile derulate cu SC X SRL s-a încercat să li se dea o formă legală.

În urma verificărilor efectuate la SC X SRL, organele de control au constatat că, în perioada iulie 2010 – iunie 2011, societatea a achiziționat și returnat utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte de la SC X SRL conform următoarelor facturi:

- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de – X lei la care se adaugă TVA în sumă de – X lei;
- factura nr. X în valoare de – X lei la care se adaugă TVA în sumă de – X lei.

Organele de control precizează că administratorul societății a declarat că prin facturile X și X furnizorul SC X SRL a stornat utilajele pe care le-a luat înapoi ca urmare a neachitării acestora de către SC X SRL.

Organele de control precizează că, din evidența contabilă rezultă că SC X SRL a înregistrat în contabilitate facturile nr. X și X în luna iunie 2011, valoarea totală a aprovizionărilor efectuate de la SC X SRL în perioada iulie 2010 – iunie 2011 este de X lei din care TVA în sumă de X lei, iar SC X SRL a achitat către SC X SRL suma de X lei prin virament bancar după cum urmează: X lei în 11.08.2010, X lei în 16.11.2010 și X lei în 17.11.2010.

Organele de control precizează că bunurile achiziționate nu au putut fi identificate după denumirea specifică pe motiv că pe facturile de achiziție nu este

înscrisă denumirea specifică a bunurilor achiziționate, respectiv marca sau tipul. De exemplu, societatea a achiziționat „mașini de cusut”. Orice mașină de cusut are o denumire specifică (marca sau tip), de ex. „mașină de cusut Singer” unde „mașină de cusut” este denumirea generică a bunului, iar Singer este denumirea specifică dată de producător și care individualizează bunul de celelalte bunuri din aceeași gamă.

De asemenea, organele de control precizează că pe facturile de achiziție nu sunt precizate mijloacele de transport cu care s-a efectuat livrarea. Conform notei explicative date de administratorul societății, bunurile au fost aduse de furnizor cu mijloacele de transport proprii și că nu poate furniza și alte detalii cu privire la acestea.

Organele de control au considerat că inexistența mențiunii pe factura de achiziție a numărului de înmatriculare a mijlocului de transport creează suspiciuni cu privire la realitatea livrării bunurilor de către furnizor. Mai mult, în timpul controlului, administratorul nu a manifestat intenția de a solicita și de a obține de la furnizor date cu privire la numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport cu care s-au făcut livrările, ceea ce creează noi suspiciuni cu privire la realitatea livrărilor și implică a tranzacțiilor.

Organele de inspecție fiscală precizează că lipsa de credibilitate și bună-credință a furnizorului SC X SRL X rezultă din faptul că acesta nu s-a prezentat la controlul solicitat de organele de control ale Gărzii Financiare Iași în vederea verificării modului de înregistrare în contabilitate a facturilor emise către SC X SRL și a modului de declarare la organul fiscal a impozitelor și taxelor rezultate din aceste livrări.

Prin actul de control se precizează că plățile efectuate către furnizorul SC X SRL au fost efectuate prin virament bancar, dar plata sumei de X lei din 16.11.2010 și plata sumei de X lei din 17.11.2010 sunt precedate de depuneri de numerar din partea administratorului, respectiv în data de 16.11.2010 administratorul a depus în cont suma de X lei, iar în data de 17.11.2010 suma de X lei. Din verificările efectuate asupra provenienței numerarului s-a constatat că societatea nu a obținut numerarul din casierie de la clienți ca urmare a activității desfășurate, ci dintr-un împrumut de la asociatul X (evidențiat prin contul 455 – decontări cu asociații) care, conform evidenței DGFP Suceava, nu figurează cu o altă activitate aducătoare de venituri din care ar putea justifica numerarul cu care a creditat societatea.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au considerat că achizițiile de utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte efectuate de SC X SRL de la SC X SRL nu sunt reale, administratorul societății a încercat să dea o formă legală achizițiilor efectuate fără documente prin utilizarea facturilor emise de SC X SRL.

Organele de control au considerat că, prin înregistrarea în contabilitate a facturilor de achiziție de la SC X SRL, societatea a înregistrat în perioada 01.07.2010 – 30.09.2011 cheltuieli nejustificate în sumă totală de X lei, care au condus la diminuarea profitului imposibil cu aceeași sumă și a impozitului pe profit cu suma de X lei, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, din care suma de X lei este aferentă perioadei 01.10.2010 – 31.12.2010, iar suma de X lei este aferentă perioadei 01.01.2011 – 30.09.2011.

2. În timpul controlului efectuat la SC X SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul 2008, societatea a diminuat veniturile realizate din producția stocată cu suma de X lei, din care X lei în luna martie 2008, X lei în luna septembrie 2008, X lei în luna octombrie 2008 și X lei în luna decembrie 2008, respectiv nu a închis veniturile obținute din producția stocată cont 711 prin creditul contului 121, ci prin creditul contului 348 Diferențe de preț la produse finite.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2008 în sumă totală de X lei.

3. Organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, societatea a calculat eronat profitul impozabil și impozitul pe profit, respectiv organele de control au calculat un impozit pe profit de X lei, cu X lei mai mult decât cel declarat de societate de X lei, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar, pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, în sumă de X lei.

4. Organele de control au constatat că, în perioada 01.01.2011 – 30.09.2011, societatea a declarat un impozit pe profit cu X lei mai mic decât cel calculat conform balanței de verificare la 30.09.2011, respectiv a calculat un impozit pe profit în sumă de X lei și a declarat un impozit pe profit de X lei, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar, aferent perioadei 01.01.2011 – 30.09.2011, în sumă de X lei.

Impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit în baza prevederilor art. 11 alin. 1, art. 21 lin. 1 și 4, art. 19 alin. 1 și art. 34 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neachitarea la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei, s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă totală de X lei, pentru perioada 25.04.2008 – 20.01.2012, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

În urma verificărilor efectuate la SC X SRL, organele de control au constatat că, în perioada iulie 2010 – iunie 2011, societatea a achiziționat și returnat utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte de la SC X SRL conform următoarelor facturi:

- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de – X lei la care se adaugă TVA în sumă de – X lei;
- factura nr. X în valoare de – X lei la care se adaugă TVA în sumă de – X lei.

Organele de control precizează că administratorul societății a declarat că prin facturile X și X furnizorul SC X SRL a stornat utilajele pe care le-a luat înapoi ca urmare a neachitării acestora de către SC X SRL.

Organele de control precizează că, din evidența contabilă rezultă că SC X SRL a înregistrat în contabilitate facturile nr. X și X în luna iunie 2011, valoarea totală a aprovizionărilor efectuate de la SC X SRL în perioada iulie 2010 – iunie 2011

este de X lei din care TVA în sumă de X lei, iar SC X SRL a achitat către SC X SRL suma de X lei prin virament bancar după cum urmează: X lei în 11.08.2010, X lei în 16.11.2010 și X lei în 17.11.2010.

Organele de control precizează că bunurile achiziționate nu au putut fi identificate după denumirea specifică pe motiv că pe facturile de achiziție nu este înscrisă denumirea specifică a bunurilor achiziționate, respectiv marca sau tipul. De exemplu, societatea a achiziționat „mașini de cusut”. Orice mașină de cusut are o denumire specifică (marca sau tip), de ex. „mașină de cusut Singer” unde „mașină de cusut” este denumirea generică a bunului, iar Singer este denumirea specifică dată de producător și care individualizează bunul de celelalte bunuri din aceeași gamă.

De asemenea, organele de control precizează că pe facturile de achiziție nu sunt precizate mijloacele de transport cu care s-a efectuat livrarea. Conform notei explicative date de administratorul societății, bunurile au fost aduse de furnizor cu mijloacele de transport proprii și că nu poate furniza și alte detalii cu privire la acestea.

Organele de control au considerat că inexistența mențiunii pe factura de achiziție a numărului de înmatriculare a mijlocului de transport creează suspiciuni cu privire la realitatea livrării bunurilor de către furnizor. Mai mult, în timpul controlului, administratorul nu a manifestat intenția de a solicita și de a obține de la furnizor date cu privire la numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport cu care s-au făcut livrările, ceea ce creează noi suspiciuni cu privire la realitatea livrărilor și implicit a tranzacțiilor.

Organele de inspecție fiscală precizează că lipsa de credibilitate și bună-credință a furnizorului SC X SRL X rezultă din faptul că acesta nu s-a prezentat la controlul solicitat de organele de control ale Gărzii Financiare Iași în vederea verificării modului de înregistrare în contabilitate a facturilor emise către SC X SRL și a modului de declarare la organul fiscal a impozitelor și taxelor rezultate din aceste livrări.

Prin actul de control se precizează că plățile efectuate către furnizorul SC X SRL au fost efectuate prin virament bancar, dar plata sumei de X lei din 16.11.2010 și plata sumei de X lei din 17.11.2010 sunt precedate de depuneri de numerar din partea administratorului, respectiv în data de 16.11.2010 administratorul a depus în cont suma de X lei, iar în data de 17.11.2010 suma de X lei. Din verificările efectuate asupra provenienței numerarului s-a constatat că societatea nu a obținut numerarul din casierie de la clienți ca urmare a activității desfășurate, ci dintr-un împrumut de la asociatul X (evidențiat prin contul 455 – decontări cu asociații) care, conform evidenței DGFP Suceava, nu figurează cu o altă activitate aducătoare de venituri din care ar putea justifica numerarul cu care a creditat societatea.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au considerat că achizițiile de utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte efectuate de SC X SRL de la SC X SRL nu sunt reale, administratorul societății a încercat să dea o formă legală achizițiilor efectuate fără documente prin utilizarea facturilor emise de SC X SRL.

Organele de control au considerat că prin înregistrarea în contabilitate a facturilor de achiziție de la SC X SRL societatea a înregistrat în perioada 01.07.2010

– 30.09.2011 cheltuieli nejustificate în sumă totală de X lei, care au condus la diminuarea profitului impozabil cu aceeași sumă și a impozitului pe profit cu suma de X lei, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, din care suma de X lei este aferentă perioadei 01.10.2010 – 31.12.2010, iar suma de X lei este aferentă perioadei 01.01.2011 – 30.09.2011.

De asemenea, organele de control au stabilit că prin înregistrarea facturilor de achiziție de la SC X SRL, societatea a diminuat TVA de plată cu suma de X lei, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de X lei, în baza prevederilor art. 11 alin. 1, art. 145 alin. 1 și 2 și art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ...lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei, pentru perioada 25.11.2010 – 20.01.2012, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Din analiza documentelor 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 totală de X lei, din care X lei reprezentând impozit pe profit, X lei accesorii aferente impozitului pe profit, X lei taxa pe valoarea adăugată și X lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, prin adresa nr. X din 02.08.2011.

În fapt, organele de control precizează că inspecția fiscală a avut ca obiectiv stabilirea realității și legalității cheltuielilor și veniturilor evidențiate de societate, corectitudinea modului de stabilire a profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conformitatea declarațiilor fiscale și informative în corelație cu datele din evidența contabilă.

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv și stabilirea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat, ca urmare a procesului verbal nr. X întocmit de Garda Financiară Suceava, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nr. X.

Prin procesul verbal nr. X, organele de control din cadrul Gărzii Financiare Suceava au constatat că, în perioada iulie 2010 – decembrie 2010, SC X SRL Suceava a dedus în mod nejustificat TVA în sumă de X lei aferentă achizițiilor fictive în sumă totală de X lei de la SC X SRL X și a diminuat impozitul pe profit cu suma de ...lei prin înregistrarea nejustificată pe cheltuieli a sumei de X lei.

Organele de control din cadrul Gărzii Financiare Suceava au concluzionat că aprovizionările de la SC X SRL sunt fictive în baza următoarelor constatări:

1. Din corespondența purtată cu Garda Financiară Iași rezultă că firmei SC X SRL i se va formula plângere penală pentru săvârșirea faptelor prevăzute de art. 4 și art. 9 alin. 1 lit. a din Legea nr. 241/2005;

2. Pe facturile emise de SC X SRL nu a fost înscris mijlocul de transport, iar din verificările efectuate la alte societăți (SC X SRL, SC X SRL), mijloacele de transport înscrise pe facturile emise de SC X SRL X fie nu erau înscrise în circulație fie nu aveau capacitatea fizică să transporte mărfurile facturate;

3. Potrivit declarației 394 (declarație informativă privind livrările și achizițiile efectuate pe teritoriul național) din semestrul II 2010, SC X SRL X declară livrări către un număr de 14 agenți economici printre care și SC X SRL, în timp ce achizițiile firmei din X sunt de la 4 furnizori: SC X SRL X – firmă aflată în lichidare judiciară, SC X SRL X firmă aflată în întrerupere temporară de activitate, SC X SRL București – firmă aflată în lichidare judiciară, SC X SRL X – firmă în funcțiune;

4. În declarația 394 din semestrul II 2010 a SC X SRL X figurează livrări către SC X SRL în sumă de X lei față de X lei, valoarea totală a facturilor fără TVA emise de către aceeași societate;

5. Plusul de inventar (utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte) constatat cu ocazia inventarierii efectuate în timpul controlului demonstrează faptul că agentul economic deținea în patrimoniu astfel de utilaje fără a avea documente legale de proveniență și prin operațiunile derulate cu SC ... SRL s-a încercat să li se dea o formă legală.

În urma verificărilor efectuate la SC X SRL, organele de control au constatat că, în perioada iulie 2010 – iunie 2011, societatea a achiziționat și returnat utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte de la SC X SRL conform următoarelor facturi:

- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de X lei la care se adaugă TVA în sumă de X lei;
- factura nr. X în valoare de – X lei la care se adaugă TVA în sumă de – X lei;
- factura nr. X în valoare de – X lei la care se adaugă TVA în sumă de – X lei.

Organele de control precizează că administratorul societății a declarat că prin facturile X și X furnizorul SC X SRL a stornat utilajele pe care le-a luat înapoi ca urmare a neachitării acestora de către SC X SRL.

Organele de control precizează că, din evidența contabilă rezultă că SC X SRL a înregistrat în contabilitate facturile nr. X și X în luna iunie 2011, valoarea totală a aprovizionărilor efectuate de la SC X SRL în perioada iulie 2010 – iunie 2011 este de X lei din care TVA în sumă de X lei, iar SC X SRL a achitat către SC X SRL suma de X lei prin virament bancar după cum urmează: X lei în 11.08.2010, X lei în 16.11.2010 și X lei în 17.11.2010.

Organele de control precizează că bunurile achiziționate nu au putut fi identificate după denumirea specifică pe motiv că pe facturile de achiziție nu este înscrisă denumirea specifică a bunurilor achiziționate, respectiv marca sau tipul. De exemplu, societatea a achiziționat „mașini de cusut”. Orice mașină de cusut are o denumire specifică (marca sau tip), de ex. „mașină de cusut Singer” unde „mașină de cusut” este denumirea generică a bunului, iar Singer este denumirea specifică dată de producător și care individualizează bunul de celelalte bunuri din aceeași gamă.

De asemenea, organele de control precizează că pe facturile de achiziție nu sunt precizate mijloacele de transport cu care s-a efectuat livrarea. Conform notei explicative date de administratorul societății, bunurile au fost aduse de furnizor cu mijloacele de transport proprii și că nu poate furniza și alte detalii cu privire la acestea.

Organele de control au considerat că inexistența mențiunii pe factura de achiziție a numărului de înmatriculare a mijlocului de transport creează suspiciuni cu privire la realitatea livrării bunurilor de către furnizor. Mai mult, în timpul controlului, administratorul nu a manifestat intenția de a solicita și de a obține de la furnizor date cu privire la numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport cu care s-au făcut livrările, ceea ce creează noi suspiciuni cu privire la realitatea livrărilor și implicit a tranzacțiilor.

Organele de inspecție fiscală precizează că lipsa de credibilitate și bună-credință a furnizorului SC X SRL X rezultă din faptul că acesta nu s-a prezentat la controlul solicitat de organele de control ale Gărzii Financiare Iași în vederea verificării modului de înregistrare în contabilitate a facturilor emise către SC X SRL și a modului de declarare la organul fiscal a impozitelor și taxelor rezultate din aceste livrări.

Prin actul de control se precizează că plățile efectuate către furnizorul SC X SRL au fost efectuate prin virament bancar, dar plata sumei de X lei din 16.11.2010 și plata sumei de X lei din 17.11.2010 sunt precedate de depuneri de numerar din partea administratorului, respectiv în data de 16.11.2010 administratorul a depus în cont suma de X lei, iar în data de 17.11.2010 suma de X lei. Din verificările efectuate asupra provenienței numerarului s-a constatat că societatea nu a obținut numerarul din casierie de la clienți ca urmare a activității desfășurate, ci dintr-un împrumut de la asociatul X (evidențiat prin contul 455 – decontări cu asociații) care, conform evidenței DGFP Suceava, nu figurează cu o altă activitate aducătoare de venituri din care ar putea justifica numerarul cu care a creditat societatea.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au considerat că achizițiile de utilaje specifice activității de confecționare încălțăminte efectuate de SC X SRL de la SC X SRL nu sunt reale, administratorul societății a încercat să dea o formă legală achizițiilor efectuate fără documente prin utilizarea facturilor emise de SC X SRL.

Organele de control au considerat că, prin înregistrarea în contabilitate a facturilor de achiziție de la SC X SRL societatea a înregistrat în perioada 01.07.2010 – 30.09.2011 cheltuieli nejustificate în sumă totală de X lei (X lei pe contul 607 – cheltuieli cu mărfurile, X lei pe contul 603 – cheltuieli cu obiectele de inventar, X lei cu amortizarea mijloacelor fixe) care au condus la diminuarea profitului impozabil cu aceeași sumă și a impozitului pe profit cu suma de X lei, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei, din care suma de X lei este aferentă perioadei 01.10.2010 – 31.12.2010, iar suma de X lei este aferentă perioadei 01.01.2011 – 30.09.2011 și majorări de întârziere aferente în sumă de X lei.

De asemenea, organele de control au stabilit că prin înregistrarea facturilor de achiziție de la SC X SRL, societatea a diminuat TVA de plată cu suma de X lei,

motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente în sumă de X lei.

Procesul verbal înregistrat sub nr. X/21.07.2011, încheiat de Garda Financiară Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. X din 14.02.2012, contestată de S.C. X S.R.L., a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. X din 02.08.2011, 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. 214** din Ordonanța Guvernului nr. 92 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 procedură administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.

(...)

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 14.02.2012, contestată de SC X SRL 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 penală urmează să se pronunțe asupra caracterului infracțional al faptei, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, conform cărora contribuabilul a diminuat impozitul pe profit cu suma de X lei și taxa pe valoarea adăugată de plată cu suma de X lei, care nu corespund realității, prin înregistrarea nejustificată a unor operațiuni pentru care societatea nu face dovada realității tranzacției.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/2005 privind evaziunea fiscală.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Potrivit prin 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”.

Precizăm de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. X, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1. lit. a din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. 1 lit. a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *„întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *„Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.*

Prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora”hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul ca prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept „penalul ține loc civilul”, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei fapt, pentru care se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de X lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de X lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de X lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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 se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma de **X lei**, conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, care prevede:

„10.1. Daca prin decizie se suspenda soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativa, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, 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. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.”

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. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, citat anterior.

2. Referitor la suma de X lei reprezentând X lei impozit pe profit și X lei accesorii aferente, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care societatea a închis contul 711 (venituri din producția stocată) cu contul 348 (diferențe de preț la produse finite) și nu prin contul 121 (profit și pierdere).

În fapt, în anul 2008, societatea a diminuat veniturile realizate din producția stocată cu suma de X lei, din care X lei în luna martie 2008, X lei în luna septembrie 2008, X lei în luna octombrie 2008 și X lei în luna decembrie 2008, respectiv nu a închis veniturile obținute din producția stocată cont 711 prin creditul contului 121 – „Profit și pierdere”, ci prin creditul contului 348 - „Diferențe de preț la produse finite”.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2008 în sumă totală de X lei.

Societatea susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare faptul că la vânzarea stocurilor de marfă societatea a înregistrat veniturile, a calculat și a plătit impozitul pe profit.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 19** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„ART. 19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile

nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

- **Pct. 12** din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

De asemenea, din textele de lege citate mai sus rezultă că veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pct. 212 O.M.F.P. nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aplicabil pentru perioada verificată, prevede:

„211. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

- a) venituri din exploatare;*
- b) venituri financiare;*
- c) venituri extraordinare.*

212. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

[...]

b) venituri din variația stocurilor, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producție în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;

[...]

(2) Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

(3) Veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).”

Din textele de lege citate mai sus se reține că, veniturile din exploatare cuprind veniturile din variația stocurilor care reprezintă variația în plus sau în minus dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producție în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs.

Conform acestor prevederi legale, variația stocurilor de produse finite reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

De asemenea, rezultă că veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus sau minus.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în anul 2008, societatea a diminuat veniturile realizate din producția stocată cu suma de X lei, respectiv nu a închis veniturile obținute din producția stocată cont 711 - „Venituri din producția stocată” prin creditul contului 121 - „Profit și pierdere”, ci prin creditul contului 348 - „Diferențe de preț la produse finite”.

Referitor la susținerea petentei că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare faptul că la vânzarea stocurilor de marfă societatea a înregistrat veniturile, a calculat și a plătit impozitul pe profit, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că, la vânzarea mărfii, veniturile se înregistrează în cont 707 – venituri din vânzarea mărfii, iar în cont 711 se înregistrează variația stocului de marfă reprezentând o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor, vânzarea și variația stocurilor fiind operațiuni distincte.

Conform legii, veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debtor).

Având în vedere faptul că societatea a închis contul 711 - „Venituri din producția stocată” cu contul 348 - „Diferențe de preț la produse finite”, iar conform legii, veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, rezultă că profitul impozabil a fost astfel diminuat cu suma de X lei, motiv pentru care se constată că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de X lei și un impozit pe profit suplimentar aferent în sumă de X lei, motiv pentru care urmează a **se respinge** contestația privind impozitul pe profit în **sumă de X lei, ca neîntemeiată.**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă de **X lei**, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și accesoriile în sumă de **X lei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de **X lei**, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit în sumă de **X lei**, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de X lei.**

3. Referitor la suma de X lei reprezentând X lei impozit pe profit și X lei accesorii aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava se poate pronunța asupra cauzei în condițiile în care societatea nu aduce nici un argument privind acest capăt de cerere.

În fapt, organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, societatea a calculat eronat profitul impozabil și impozitul pe profit, respectiv organele de control au calculat un impozit pe profit de X lei, cu X lei mai mult decât cel declarat de societate de X lei, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar, pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, în sumă de X lei.

De asemenea, organele de control au constatat că, în perioada 01.01.2011 – 30.09.2011, societatea a declarat un impozit pe profit cu X lei mai mic decât cel calculat conform balanței de verificare la 30.09.2011, respectiv a calculat un impozit pe profit în sumă de X lei și a declarat un impozit pe profit de X lei, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar, aferent perioadei 01.01.2011 – 30.09.2011, în sumă de X lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă de X lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei.

În legătură cu aceste constatări, societatea nu aduce nici un argument și nici o dovadă în susținerea cauzei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 206** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

Potrivit acestui text de lege, în cuprinsul unei contestații se regăsesc motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

Art. 213 din actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 213

„Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

[...]”.

Rezultă din acest text de lege că organele competente în soluționarea contestațiilor analizează susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Pct. 11.1 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2137 din 27 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

[...]”.

S.C. X SRL formulează contestație privind suma de X lei reprezentând X lei impozit pe profit și X lei accesorii aferente acestui impozit, dar nu aduce argumente de fapt și de drept pentru a demonstra de ce nu datorează această sumă.

Având în vedere că petenta nu aduce nici un argument în favoarea sa pentru a demonstra că nu datorează către bugetul statului impozit pe profit în sumă de X lei și accesorii de X lei aferente acestui impozit și ținând cont și de faptul că soluționarea contestației se face în limitele sesizării, **urmează a se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere, **ca nemotivată**.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în baza prevederilor art. 216 din Codul de procedură fiscală republicată, se:

D E C I D E :

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X din 14.02.2012, **privind suma de X lei, reprezentând:**

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

2. Respingerea contestației formulată de SC X SRL **privind suma de X lei,** reprezentând:

- X lei impozit pe profit;
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, **ca neîntemeiată.**

3. Respingerea contestației privind suma de X lei, reprezentând:

- X lei impozit pe profit;
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, **ca nemotivată.**

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