



DECIZIA nr. 36 din 2012
privind soluționarea contestației formulate de
SC X SRL,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../2012, asupra contestației formulate de **SC X SRL** – CIF RO ..., cu sediul în ... județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-HR-.../2011 și Raportului de inspecție fiscală F-HR-.../2011 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoarea adăugată,
- ... dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA,
- ... lei impozit pe profit,
- ... lei dobânzi și penalități de întârziere aferente impozit pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr. 513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. .../2012, solicită anularea deciziei de impunere, invocând următoarele motive:

Cu privire la neacceptarea la deducere TVA și a cheltuielilor aferente achizițiilor în baza facturilor emise de SC Y SRL, SC Z SRL, SC V SRL, cum ar fi nedeclararea livrărilor către societatea contestatară prin Declarația informativă 394 privind livrările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, societatea arată că a procedat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 în ceea ce privește calculul impozitului pe profit și TVA.

Totodată afirmă că aceste elemente provenite din declarații unilaterale a administratorilor partenerilor contractuali, se pare că au fost

edificatoare pentru organele fiscale, care au concluzionat din simple afirmații, că aceste documente sau operațiuni nu există, ceea ce nu este o modalitate corectă de abordare a relației dintre SC X SRL și cele trei societăți comerciale.

Împrejurarea că prin verificarea încrucișată efectuată la respectivii agenți economici, organele fiscale nu au putut verifica realitatea operațiunilor efectuate de către partenerii societății contractuali, nu poate fi imputat contestatarului în nici un fel, deoarece prevederile art. 6 din legea contabilității se adresează celor care procură și utilizează formularele respective cu regim special, deci în cazul de față prestatorului de servicii și nu beneficiarului, dacă culpa acestuia nu a fost dovedită.

Concluzia care se desprinde din cele expuse cu referire la impozitul pe profit și TVA, este aceea că organele fiscale nu au manifestat un rol activ pentru finalizarea inspecției fiscale, prin identificarea în mod corect și concret a tuturor aspectelor relevante pentru impunere.

Societatea afirmă că, dacă ar fi analizat obiectiv modalitatea lor de lucru, s-ar fi putut observa că lucrările reliefate în facturile respective au fost efectiv executate, iar fără aceste lucrări absolut necesare procesului de producție nu ar fi putut obține profit.

Totodată susține faptul că dacă un furnizor declară că și-a pierdut actele contabile, aceasta nu înseamnă automat că operațiunile reflectate în respectivele documente justificative nu sunt reale, ci din contră, organul fiscal trebuia să impună furnizorului refacerea contabilității conform procedurilor fiscale și nu să impute sumele din respectivele facturi contestatarului, care le-a înregistrat în contabilitatea proprie cronologic și sistematic.

Cu privire la neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu achizițiile materialelor de construcții, contribuabilul precizează că a achiziționat aceste materiale de la societățile W SRL și R SRL în scopul utilizării la diferite reparații în cadrul societății.

În concluzie, societatea contestatară consideră că actul administrativ fiscal este netemeinic și nelegal, solicitând admiterea contestației.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală F-HR-.../2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-HR-.../2011 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.07.2009-30.06.2011

Referitor la nedeclararea livrărilor prin declarația informativă 394,

În luna august 2011 organele de inspecție au inițiat efectuarea unui control încrucișat la SC X SRL la solicitarea DGFP AIF ..., solicitare din care rezultă că societatea a efectuat tranzacții cu SC V SRL și există neconcordanțe între datele declarate de SC X SRL și cele declarate de SC V SRL în

declarațiile informative 394 privind livrările și achizițiile de bunuri pe teritoriul național. În baza celor comunicate de organele de control din cadrul AIF ..., organele de inspecție au avut suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor derulate între cele două societăți și au propus efectuarea unei inspecții fiscale parțiale la SC X SRL pentru perioada 01.07.2009-30.06.2011 în ce privește impozitul pe profit și TVA.

Cu ocazia efectuării inspecției fiscale parțiale organele de inspecție au mai identificat două societăți comerciale, respectiv pe SC Y SRL și SC Z SRL care nu au declarat livrări către X SRL.

Prin urmare organele fiscale nu au acceptat deducerea TVA în sumă de ... lei, înscrise pe aceste facturi și deducerea cheltuielilor pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei.

La obligațiile suplimentare stabilite s-a mai calculat dobânzi și penalități de întârziere, la impozit pe profit suma de ... lei, iar la TVA suma de ... lei.

Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Harghita, a înaintat sesizarea penală înregistrată sub nr. .../2011 către Parchetul de pe lângă Judecătoria ... în privința tranzacțiilor cu SC Y SRL, SC Z SRL și cu SC V SRL înregistrate în evidența contabilă de SC X SRL, în conformitate cu art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Referitor la neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu materialele de construcții,

În perioada verificată societatea a achiziționat de la R SRL RO ... și de la SC W SRL RO ... diferite materiale de construcții (ciment, adeziv, placă ondolină, cuie, rigle, lac protector, șurub bil, pensulă) în valoare de ... lei din care TVA ... lei. Aceste bunuri au fost înregistrate pe cheltuieli în contul 6028 „cheltuieli privind alte materiale consumabile”. Societatea nu a putut dovedi în timpul controlului cu documente justificative manopera facturată de către alte societăți cu situații de lucrări sau în cazul în care a efectuat lucrările de renovare la punctul de lucru prin regie proprie cu situații de lucrări. Prin faptul că nu a fost dovedit necesitatea achiziționării acestor bunuri, înregistrarea lor pe cheltuieli a avut drept consecință diminuarea profitului impozabil aferente cu suma de ..., pentru care s-a calculat impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care Activitatea de Inspecție Fiscală a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria ... sesizarea penală înregistrată sub nr. .../2011, prin care s-a sesizat constatările cu privire la impozit pe profit stabilit suplimentar în suma de ... și TVA stabilit suplimentar în suma de ... lei la SC X SRL, pentru a se stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală.

În fapt, în perioada verificată contribuabilul a înregistrat pe seama cheltuielilor facturile fiscale emise de către societățile SC Y SRL RO..., SC Z SRL RO... și SC V SRL RO... reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii de exploatare material lemnos și servicii de transport marfă iar în urma inspecției fiscale parțiale organele fiscale au constatat că achizițiile în baza facturilor emise de societățile furnizoare, nu au fost declarate prin declarația informativă 394, astfel organele de inspecție fiscală au considerat ca cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și nu au admis nici deducerea de TVA aferente acestor facturi fiscale.

Ca urmare faptului că respectivele facturi fiscale nu au fost considerate documente justificative fiscale, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit și TVA suplimentar cu majorări și penalități aferente.

Constatările organului fiscal au condus la suspiciunea că tranzacțiile derulate între cele trei societăți și SC X SRL nu au la baza operațiuni reale, acestea au existat doar pe documente, având ca scop diminuarea bazei impozabile în mod nejustificativ, implicit diminuarea obligațiilor de plată către bugetul consolidat.

În vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice Harghita, a înaintat sesizarea penală nr. .../2011 în conformitate cu prevederile art. 108, alin. 1 și 2 din Codul de procedură fiscală către Parchetul de pe lângă Judecătoria ... Obiectul sesizării penale se regăsește în procesul verbal nr. .../2011 încheiat în conformitate cu prevederile art. 108(2) din Codul de procedură fiscală, anexat la sesizarea penală. La cap. III, pct. a, b și c din procesul verbal este cuprins și constatările

cu privire la impozit pe profit și TVA stabilit suplimentar în suma de ... lei la SC X SRL.

În drept, art. 214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, precizează:

“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(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;[...]

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, contestate, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, la prestările de servicii, respectiv la exploatarea materialului lemnos și livrări de marfă, se ridică problema realității operațiunilor economice desfășurate având în vedere că organele de inspecție fiscală au suspiciuni asupra existenței unor operațiuni care în fapt nu au la bază operațiuni reale, fiind efectuate doar pe documente cu scopul diminuării bazei impozabile și implicit a impozitului pe profit, precum și obținerea fără drept a unor sume de bani cu titlul de rambursări de la bugetul general consolidat, având în vedere ca societatea a beneficiat în perioada verificată de rambursări de TVA sub rezerva controlului ulterior.

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 indiciilor săvârșirii unei infracțiuni**, iar, pe de altă parte, **soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.**

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183 (1) lit a), devenind art. 214 (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 nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”**

Având în vedere că faptele constatate fac obiectul sesizării penale, procesul verbal nr. .../2011 încheiat în conformitate cu prevederile art. 108(2) din Codul de procedură fiscală, (în care se regăsesc constatările cu privire la

obligațiile suplimentare de plată contestate) a fost transmis Parchetului de pe lângă Judecătoria ... cu sesizare penală nr. .../2011, organele abilitate prin lege urmând să se pronunțe asupra existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii, se reține că Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra fondului cauzei până la soluționarea definitivă a laturii penale.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept “penalul ține în loc civilul” precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității acestora.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, se va suspenda soluționarea contestației împotriva Deciziei de impunere nr.F-HR .../2011 privind SC X SRL, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, care precizează: “[...] (3) *Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea[...]*”.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, cu caracter definitiv, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii.

Referitor la accesoriile aferente, ținând cont de soluția dată pentru obligațiile principale, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, conform căruia accesoriul urmează principalul, **se va suspenda soluționarea contestației și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente** obligațiilor principale pentru care s-a suspendat soluționarea cauzei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209, art. 214 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Suspendarea soluționării contestației împotriva Deciziei de impunere nr. F-HR .../2011 pentru suma totală contestată de ... lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.