

DECIZIA nr. 603 din 14.08.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L.,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. 45740/04.06.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector 4 a Finantelor Publice cu adresa nr. X/03.06.2015, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 45740/04.06.2015 cu privire la contestatia societatii S.C. X S.R.L., cu sediul in Bucuresti, sector 4, str. X, nr. X, bl. X, sc. X, ap. X, CIF X.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. X/29.05.2015, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/28.04.2015, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 X/28.04.2015 si comunicate, prin semnare de primire la data de 30.04.2015, prin care s-au stabilit:

- X lei impozit pe profit stabilit suplimentar
- X lei dobanzi/majorari de intarziere
- X lei penalitati de intarziere
- X lei TVA stabilita suplimentar
- X lei dobanzi/majorari de intarziere
- X lei penalitati de intarziere

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. X S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice au efectuat o inspectie fiscala partiala la S.C. X S.R.L., privind modul de calcul si virare a taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 09.10.2012 - 31.05.2014 si impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2013.

Alte achizitii efectuate de societate in perioada 2013 au fost de la S.C. X S.R.L. conform documentelor prezentate de societate, respectiv Invoice-uri, CMR-uri din care rezulta ca marfa provenita de la societatea X ar fi fost livrata in Ungaria la clientii: X KFT si X KFT.

Sumele stabilite suplimentar in urma controlului au rezultat urmare neluarii in considerare a tranzactiilor dintre furnizorul S.C. X S.R.L. si clientul sau S.C. X, avand ca efect neacceptarea la deducere a cheltuielilor si a TVA dedusa, provenite din facturile inregistrate de societatea contestatara ca fiind emise de furnizorul X pentru marfa a carei provenienta nu poate fi stabilita.

In timpul inspectiei fiscale pentru verificarea realitatii si legalitatii operatiunilor desfasurate de societatea X, in legatura cu achizitiile de marfuri de la societatea X,

organele de inspectie fiscala au solicitat informatii de la Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, privind furnizorul societatii X respectiv societatea X S.R.L.

Din informatiile si documentele transmise de acestia a rezultat ca au fost intocmite urmatoarele sesizari penale: X/09.10.2013, intocmita de catre Garda Financiara SMB si X/03.09.2012, intocmita de Garda Financiara Comisariatul General din care a reiesit faptul ca facturile intocmite de societatea X S.R.L. catre societatea X S.R.L. au fost intocmite in mod fictiv, ceea ce conduce la neluarea in considerare a tranzactiilor intre cele doua societati si implicit, in cazul achizitiilor declarate de catre societatea X S.R.L., provenite de la S.C. X S.R.L., nefiind reale, acestea avand ca scop diminuarea impozitelor datorate bugetului consolidat de stat.

Organele de inspectie fiscala, prin adresa nr. X/08.01.2015, anexata la dosarul cauzei au solicitat societatii contestatoare certificatul de origine si calitate a marfii iar prin motivatia in scris expusa, administratoarea societatii a declarat ca, referitor la marfa transportata la cele doua societati din Ungaria a fost sigilata si insotita cu certificat de origine, certificat de calitate, CMR si facturi insa certificatele au fost date fara a-si pastra un exemplar.

Astfel organele fiscale au stabilit neacceptarea la deducere a TVA-ului in suma de X lei intrucat societatea nu a prezentat documente justificative in vederea constatarii modului de indeplinire a conditiilor necesare pentru exercitarea dreptului de deduce, respectiv utilizarea in folosul operatiunilor taxabile, pentru facturile de achizitie emise de S.C. X.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-S4 X/28.04.2015, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 X/28.04.2015 au stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de X lei si accesorii aferente si TVA in suma de X lei si accesorii aferente.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organele fiscale in suma de X lei, rezulta din neluarea in considerare a tranzactiei dintre societatea X si societatea in cauza si neacceptarii la deducere a cheltuielilor in suma de X lei provenite din facturile inregistrate de catre societatea contestatara de la furnizorul sau X, pentru marfa a carei provenienta nu poate fi stabilita.

Astfel pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale reprezentand impozit pe profit organele fiscale au stabilit accesorii astfel:

- pentru perioada 25.01.2014 -20.04.2015 dobanzi/majorari de intarziere in suma de X lei
- pentru perioada 25.01.2014 - 20.04.2015 penalitati de intarziere in suma de X lei.

Pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale reprezentand TVA organele fiscale au calculat accesorii astfel:

- pentru perioada 25.05.2013 - 24.06.2014 dobanzi/majorari de intarziere in suma de X lei;
- pentru perioada 20.07.2013-20.04.2015 penalitati de intarziere in suma de X lei.

Organele fiscale in urma inspectiei au stabilit un prejudiciu total in suma de X lei datorita faptului ca operatiunile desfasurate de societatea X, societatea X si cele doua societati din Ungaria, nu sunt reale.

Cu adresa nr. X/03.06.2015, **organele fiscale au inaintat catre Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti plangerea penala**, in care s-au descris faptele consemnate in RIF nr. F-S4 X/28.04.2015, precizandu-se ca operatiunile desfasurate intre societatea contestatara, societatea X si societatile din Ungaria nu sunt reale.

II. În sustinerea contestatiei, pentru suma contestata, societatea arata, in esenta, urmatoarele motive:

Societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale privind activitatea desfasurata in perioada 01.01.2008 - 31.12.2013 si modul cum a fost evidentiat si calculat impozitul pe profit si taxa pe valoare adaugata, control care a constatat faptul ca intre modul in care societatea supusa a inregistrat si calculat obligatiile fiscale privitoare la impozitul pe profit si TVA si situatia constatata de catre organele de inspectie fiscala nu apar diferente, in afara de existenta unor suspiciuni legate de caracterul real al unor achizitii efectuate de la S.C. X care in urma unor verificari suplimentare au fost in final considerate ca avand un caracter fictiv. Drept urmare cheltuielile aferente acestor achizitii au fost declarate ca nefiind deductibile fiscal.

Tot ca nedeductibila fiscal a fost declarata si TVA aferenta acestor achizitii, iar in final urmare a modificarii bazei impozabile au fost recalculat impozitul pe profit si TVA-ul rezultand obligatii suplimentare mentionate in decizia contestata.

Din considerentele sale sustine ca organele fiscale eronat au considerat ca achizitiile declarate de catre X provenite de la societatea X nu sunt reale deoarece a rezultat in urma verificarilor si a documentelor suplimentar solicitate de catre organele fiscale de la Garda financiara, ca facturile intocmite de catre societatea X catre societatea X au fost intocmite fictiv.

Astfel considera ca fiind lipsite de forta probanta si neopozabile societatii concluziile organelor de control potrivit carora daca unele facturi intocmite de catre o societate catre societatea cu care a avut la randul sau si ea relatii comerciale ar fi avut caracter fictiv, sa fie considerate si facturile sale de achizitie de la societatea respectiva ca fiind nereale.

Contestatarul sustine ca organele fiscale nu arata si nu demonstreaza ca este vorba despre aceleasi marfuri si in aceleasi cantitati care au fost livrate de societatea X catre X iar apoi au fost livrate de catre X catre societatea in cauza.

Considera ca, daca aceste livrari efectuate de catre societatea X catre societatea X ar fi respinse ca deductibile ca si cheltuieli atunci acelasi regim trebuie aplicat si in ceea ce priveste veniturile rezultate din revanzarea acestor marfuri catre firmele partenere din Ungaria, fiind absurd si inacceptabil sa admita ca societatea a facut achizitii fictive dar a revandut in mod real si a avut incasari-venituri-reale din operatiuni cu marfuri fictive.

Admitand acest rationament logic considera ca nedeductibilitatea cheltuielilor cu achizitiile marfurilor cumparate de la X si revandute in Ungaria ar trebui in mod obligatoriu sa determine si anularea veniturilor obtinute din revanzarea marfurilor respective iar in final implicatiile fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit ar fi nule ramanand in discutie, eventual doar implicatiile fiscale in ceea ce priveste TVA-ul.

Astfel, societatea solicita anularea deciziei de impunere înregistrată sub nr. F-S4 X din data de 28.04.2015 și admiterea contestatiei ca temeinica si legala.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-S4 X/28.04.2015, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 X/28.04.2015 s-au stabilit suplimentar impozit pe profit in suma de X lei si accesorii aferente in suma de X lei, TVA in suma de X lei si accesorii aferente in suma de X lei.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate investi cu analiza pe fond a contestatiei in ceea ce priveste obligatiile fiscale stabilite prin decizia contestata, in conditiile in care pentru aspectele constatate de inspectia fiscala si care fac obiectul contestatiei, prin adresa nr. X/03.06.2015, in contextul prevederilor Legii nr. 241/2005, Administratia Sector 4 a Finantelor Publice au inaintat catre Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti plangerea penala.

În fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, au efectuat inspectia fiscala la societatea contestatara, privind activitatea desfasurata in perioada 01.01.2008 - 31.12.2013 si modul cum a fost evidentiata si calculat impozitul pe profit si taxa pe valoare adaugata.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organele fiscale in suma de lei, rezulta din neluarea in considerare a tranzactiei dintre societatea X si societatea in cauza si neacceptarii la deducere a cheltuielilor in suma de X lei provenite din facturile inregistrate de catre societatea contestatara de la furnizorul sau X, pentru marfa a carei provenienta nu poate fi stabilita.

Urmare controlului efectuat organele fiscale au stabilit neacceptarea la deducere a TVA-ului in suma de X lei intrucat societatea nu a prezentat documente justificative in vederea constatarii modului de indeplinire a conditiilor necesare pentru exercitarea dreptului de deduce, respectiv utilizarea in folosul operatiunilor taxabile, pentru facturile de achizitie emise de S.C. X.

Avand in vedere cele prezentate rezulta faptul ca:

- societatea contestatara nu a depus documentele solicitate de catre organele de inspectie fiscala, documente pentru marfa a carei provenienta nu poate fi stabilita ,

- achizițiile declarate de catre societatea X S.R.L. provenite de la furnizorul sau S.C. X S.R.L. au fost considerate nereale datorita faptului ca societatea X a inregistrat facturile de la furnizorul sau S.C. X S.R.L. iar aceste facturi au fost intocmite fictiv respectiv s-a disimulat realitatea prin crearea aparentei existentei unei operatiuni care in fapt nu exista, constatari care au fost mentionate in sesizarile penale intocmite de catre Garda financiara, impotriva administratorii societatilor anterior mentionate,

- prin intermediul unui circuit documentar s-a urmarit in fapt acoperirea scriptica a unor operatiuni fictive avand ca scop crearea unei situatii artificiale care sa permita obtinerea unui avantaj fiscal pentru societatea contestatara respectiv crearea conditiilor

pentru deducerea ilegală de TVA, pentru a nu achita la bugetul de stat TVA de plată rezultată din comercializarea produselor din carne.

Organele de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul București solicitând să se analizeze posibilitatea începerii cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni și aplicarea măsurilor legale ce se impun în cazul încadrării acestora în sfera faptelor de natură penală.

În drept, conform art. 214 "Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă", alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"(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 carei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;"

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în cauză există suspiciuni de evaziune fiscală, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală ale Administrației Sector 4 a Finanțelor Publice au constatat că în speță se ridică problema realității și legalității operațiunilor efectuate de societate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului consolidat al statului.

Potrivit art. 145 alin (2) lit. a) din Codul fiscal aprobat prin Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare:

„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;"

Pe de altă parte, potrivit Legii 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale:

„Art. 2. - În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:

f) operațiune fictivă - disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există;"

În conformitate cu prevederile art.11 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv "La stabilirea sumei unui impozit sau al unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu i-a în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. Prin tranzacții artificiale se înțeleg tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial

al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obtine avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

Ca urmare, in conditiile in care speta priveste conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, drept de deducere care trebuie sa aiba la baza tranzactii reale care sa fie justificate cu documente, organele administrative de solutionare a contestatiei nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, prioritatea de solutionare avand-o organele penale care se vor pronunta si asupra realitatii prestarii serviciilor. Potrivit art. 28 alin. (1) din Noul Cod de procedura penala:

„Art. 28. - (1) Hotararea definitiva a instantei penale are autoritate de lucru judecat in fata instantei civile care judeca actiunea civila, cu privire la existenta faptei si a persoanei care a savarsit-o. Instanta civila nu este legata de hotararea definitiva de achitare sau de incetare a procesului penal in ceea ce priveste existenta prejudiciului ori a vinovatiei autorului faptei ilicite.”

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii. A proceda altfel, per a contrario, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge din această situație.

Totodată, prin Decizia nr. 95/2011, Curtea Constituțională apreciază că „în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administratia Sector 4 a Finantelor Publice au inaintat catre Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti plangerea penala nr. X/03.06.2015, in care s-au descris faptele consemnate in RIF nr. F-S4 X/28.04.2015, precizandu-se ca sumele stabilite suplimentar in urma controlului au rezultat urmare neluarii in considerare a tranzactiilor dintre S.C. X si societatea in cauza, avand ca efect neacceptarea la deducere a cheltuielilor si a TVA dedusa, provenite din facturile inregistrate din facturile inregistrate de S.C. X ca fiind emise de furnizorul S.C. X, pentru marfa a carei provenienta nu poate fi stabilita.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca, **pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, organele de solutionare a contestatiilor pe cale administrativa nu se pot investi cu solutionarea pe fond a cauzei**, motiv pentru care va suspenda solutionarea privind impozitul pe profit si TVA si accesorii aferente acestora in suma totala de **X lei**, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art. 214 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, republicata, care stipuleaza: "**Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea [...]**".

Referitor la reluarea procedurii administrative, pct.10.1 - 10.3 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014 stabilesc urmatoarele:

"10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 **alin. (1)** din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie 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.

10.2. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv.

10.3. La reluarea procedurii administrative, organul de soluționare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale/hotărârea instanței de judecată."

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza prevederilor art. 214 alin.(1) lit.a) și alin.(3), precum și a prevederilor art. 216 alin.(4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct.10.1 din OPANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

DECIDE

Suspenda solutionarea contestatiei formulata de societatea S.C. X S.R.L. pentru impozit pe profit in suma de X lei si accesorii in suma de X lei, TVA in suma de X lei si accesorii in suma de X lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-S4 X/28.04.2015, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 X/28.04.2015, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

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