

**DECIZIA nr.284/2015**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**S.C. X S.R.L.**,  
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. 3097/15.01.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 6 a Finantelor Publice, prin adresa nr.3230124/12.01.2015, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. 3097/15.01.2015, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, CUI RO X, cu sediul social in X, strada X, nr. X, Judetul X si sediul fiscal in Bucuresti, X, nr. X, bl. X, et. X ap. X, sector X, **reprezentata prin X, asociat unic si prin lichidator judiciar RCCL Xcu sediul in Bucuresti X nr. X, parter, ap. X, bl. X, sector X.**

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 15.12.2014, inregistrata la ANAF sub nr. X/X.X.X, transmisa organului fiscal prin adresa nr. X/X.2014 si inregistrata la acesta sub nr. X/X.2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/X.2014 emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. X/10.11.2014 si comunicate, prin semnare de primire la data de 13.11.2014, prin care au fost stabilite obligatii de plata in suma de X lei din care:

- impozit pe profit – X lei
- accesorii aferente impozitului pe profit – X lei
- TVA – X lei
- accesorii aferente TVA – X lei

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 se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. Fructdelia Impex S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Societatea S.C. X S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/10.11.2014 emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. X/10.11.2014 prin care s-au stabilit urmatoarele:

- impozit pe profit in suma de X lei, dobanzi/majorari de intarziere aferente perioadei 25.01.2012-19.09.2014 in suma de X lei, iar penalitatile de intarziere aferente aceleiasi perioade in suma de X lei.

- TVA in suma de x lei, dobanzi/majorari aferente perioadei 25.11.2011-12.09.2014 in suma de x lei iar penalitatile de intarziere pentru perioada 25.01.2012-19.09.2014 in suma de x lei.

A. Cu privire la impozitul pe profit contestatara sustine ca organele fiscale au stabilit neintemeiat si nemotivat obligatia suplimentara de plata in sarcina sa, pentru facturile emise de furnizorii cu care societatea avea relatii comerciale pentru urmatoarele considerente:

1) S.C. X S.R.L. nu a declarat in formularul 394 Declaratia informativa privind livrari/prestari si achizitii, catre societatea in cauza iar organele fiscale au stabilit cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de x lei reprezentand valoarea fara TVA inscrisa in factura emisa de catre X, contestatara mentionand ca responsabilitatea inregistrarii in evidenta contabila si nedeclararea facturii in formularul 394 era exclusiv in sarcina societatii Euro Seed si nu in sarcina sa.

2) S.C. X S.R.L. a emis un numar de 7 facturi catre X, organele fiscale stabilind cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de X lei, invocand faptul ca societatea X era

declarat contribuabil inactiv inasa din considerentele sale societatii X nu i-a fost anulata din oficiu inregistrarea in scopuri de TVA conform OPANAF nr. 700/2012 aceasta figurand ca persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA fara intrerupere iar tranzactiile derulate intre cele 2 societati a avut un scop economic iar continutul economic al tranzactiei reflecta realizarea de operatiuni impozabile;

3) S.C. X S.R.L. a emis un numar de 12 facturi catre societatea in cauza iar aceste facturi nu au aviz de insotirea marfii si nu contin datele privind expeditia, respectiv numarul de inmatriculare al mijlocului de transport si numele delegatului fiind trecute de catre organele fiscale ca si cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de X lei si totodata furnizorul Xnu a declarat in formularul 394 livrarile/prestarile si achizitiile efectuate catre Fructdelia. Facturile emise de catre acest furnizor, din considerentele sale contin informatiile obligatorii, prevazute la art. 155 alin 19 din Lg. 571/2003, motiv pentru care au stat la baza inregistrarii lor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ in conditiile in care, au furnizat informatiile prevazute de normele legale in vigoare, la data emiterii acestor facturi nu se prevedea obligativitatea legala ca factura sa fie insotita de formularul Aviz de insotirea marfii iar responsabilitatea inregistrarii in evidenta contabila si nedeclararea facturilor emise in cauza in formularul 394 era exclusiv in sarcina societatii Xsi nu a persoanei impozabile X.;

4) S.C. X S.R.L. - organele fiscale au stabilit pentru factura emisa de catre societatea mentionata catre X, cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil in suma de X lei constatand ca factura nu contine date referitoare la expeditia marfurilor respectiv nu este mentionat mijlocul de transport si numele delegatului care a insotit transportul. Contestatara invoca aceleasi motive sustinute si la punctul 3.

5) S.C. X S.R.L. – organele fiscale au stabilit cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de X lei pentru cele 6 facturi emise de catre acesta societate catre Fructdelia. Societatea X nu a declarat in formularul 394 livrari catre X iar facturile emise nu detin avize de insotirea marfii precum si datele privind identificarea mijlocului de transport care a efectuat livrarea. Societatea mentioneaza ca a in scris in formularul 394 livrarea de marfuri de la furnizorul X astfel ca organul fiscal nejustificat a declarat ca si cheltuieli nedeductibile sumele inscrise in facturi, reprezentand valoarea fara TVA, atat timp cat subscrisa nu s-a sustras de la indeplinirea obligatiilor fiscale. Mentioneaza ca a efectuat operatiunile economico-financiare si inregistrările in contabilitate pe baza documentelor justificative legal emise de catre furnizorul sau;

6) S.C. X S.R.L. – organele fiscale au stabilit cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de X lei, reprezentand valoarea fara TVA a celor 27 de facturi emise de furnizorul in cauza catre societatea X. Aceste facturi sunt in suma de pana in X lei iar pentru acestea societatea X a prezentat documente de plata in numerar, X nu a declarat in formularul 394 livrari catre societatea contestatara si nu a depus deconturi de TVA in perioada ianuarie 2013 – iunie 2014, totodata aceste facturi nu detin avize de insotirea marfurilor si nici datele privind identificarea mijlocului de transport care a efectuat livrarea. Societatea invoca faptul ca responsabilitatea inregistrarii in evidentela contabila si nedeclararea facturilor emise in cauza in formularul 394 era exclusiv in sarcina persoanei impozabile X astfel ca societatea contestatara sustine ca a in scris in formularul 394 livrarea de marfuri de la furnizorul sau corespunzator fara a se sustrage de la indeplinirea obligatiilor fiscale.

B. Cu privire la taxa pe valoare adaugata, contestatara sustine ca organele fiscale au stabilit neintemeiat si nemotivat obligatia suplimentara de plata datorata de catre societate, pe care le considera consecinta unei examinari si a unei analize incomplete, nejustificate si nefundamentata, a cadrului legal cu privire la TVA instituit de Legea nr. 571/2003 si H.G. 44/2004, cu privire la urmatoarele societati:

1) X SPRL Belgia – societatea X a emis 54 de facturi in valoare totala de X lei in perioada 20.12.2011-08.08.2012 catre X, detinand contract de vanzare-cumparare incheiat intre acestea si documente de transport intracomunitar CMR cat si chitante in baza carora a incasat in numerar de la beneficiar contravaloarea facturilor emise. Pentru verificarea realitatii si legalitatii operatiunilor economice derulate intre cele 2 societati organele fiscale consemneaza in RIF,

solicitarea de informatii adresata autoritatilor fiscale din Belgia iar in raspuns acestia sustin ca societatea din Belgia a fost declarata in faliment iar prin adresa emisa catre CNADNR referitor la achitarea rovinei pentru mijlocul de transport mentionat in CMR, Compania Nationala de Autostrazi si Drumuri Nationale din Romania sustine ca nu a fost achitat tariful de utilizare a retelei de drumuri nationale din Romania pentru mijlocul de transport specificat de catre organele fiscale.

Astfel societatea contestatara sustine ca aplicarea de catre organul fiscal a cotei legale de TVA de 24% pentru facturile emise catre X Belgia si stabilirea valorii de X lei reprezentand TVA colectata suplimentar este nefondata si netemeinica in conditiile in care a prezentat documentele prevazute legal pentru scutirea de TVA dar cu toate acestea a fost inlaturat nejustificat.

2) S.C. X S.R.L. – furnizorul in cauza a emis catre X un numar de 7 facturi in perioada 21.05.-25.08.2012, exercitandu-si astfel dreptul de deducere pentru TVA in suma de X lei, insa organul de inspectie fiscala nu a acordat dreptul de deducere aferenta bazei impozabile stabilita suplimentar in suma de X lei deoarece acest contribuabil era declarat inactiv. Conform temeiurilor legale invocate in sustinerea sa contestara mentioneaza ca neacordarea de catre organele fiscale a dreptului de deducere TVA este nefondata si neintemeiata.

3) Achizitia bunului imobil situat in str. X Decembrie, localitatea X – societatea X si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA in suma de X lei aferent imobilului mentionat insa organul fiscal nu i-a acordat dreptul de deducere aferent bazei impozabile stabilita suplimentar in suma de X lei pe motiv ca nu a prezentat optiunea de taxare prevazuta de art. 141 alin (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

4) S.C. X S.R.L. – contestatara si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA in suma de X lei aferenta facturilor emise de catre acest furnizor iar decizia organului fiscal este nefondata si neintemeiata apreciind nemotivat ca aceste facturi nu indeplinesc calitatea de documente justificative. Euro X nu a declarat in formularul 394 – Declaratie informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national catre societatea X iar organul fiscal a sustinut ca aceste facturi nu pot constitui documente justificative legal care sa dovedeasca provenienta bunurilor.

Conform datelor din registrul persoanelor impozabile inregistrate in scopuri de TVA contestatara sustine ca Euro X a fost inregistrata in scopuri de TVA in perioada 18.04.2011 – 01.08.2012 conform art. 153 din Codul fiscal.

Potrivit art. 1 din OPANAF nr. 702/2007 in vigoare la data emiterii facturii in cauza, persoanele impozabile inregistrate in scopuri de TVA in Romania sunt obligate sa declare toate livrarile de bunuri, prestarile de servicii si achizitiile de bunuri realizate pe teritoriul Romaniei catre ori de la alte persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA in consecinta responsabilitatea inregistrarii in evidenta contabila si nedeclararea facturilor in formularul 394 era exclusiv in sarcina furnizorului si nu a persoanei impozabile X S.R.L.

Societatea a declarat in formularul 394 livrarea de marfuri de la furnizorul sau si a efectuat operatiunile economico-financiare si inregistrarile in contabilitate pe baza documentelor justificative legal emise de catre acesta.

Atfel pe baza documentelor justificative emise de furnizorul S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L. a evidentiat corect in actele contabile si in declaratiile depuse la organul fiscal, operatiunile comerciale reale efectuate, a veniturilor realizate si cheltuielilor efectuate si nu cum consemneaza in RIF organele fiscale.

5) S.C. X S.R.L.- societatea contestatara mentioneaza ca organele fiscale au consemnat in RIF faptul ca si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA in suma de X lei aferenta facturilor emise de catre acest furnizor insa asecte consemnari sunt nefondate datorita faptului ca facturile nu indeplinesc calitatea de documente justificative apreciind totusi ca indeplinesc conditiile prevazute de art. 155 din Codul fiscal. Organul fiscal motiveaza faptul ca facturile nu sunt insotite de aviz de insotire a marfii si nu contin datele privind expeditia respectiv numarul de inmatriculare al mijlocului de transport si numele delegatului.

Totodata nu a fost depusa declaratia 394 de catre furnizorul X astfel ca nu poate fi retinuta constatarea organului fiscal atat timp cat contribuabila considera ca a indeplinit conditiile privind efectuarea operatiunilor economice-financiare si inregistrarea lor in contabilitate in conformitate cu prevederile legale in vigoare care nu dispun ca un client sa fie raspunzator de evidentele

furnizorului sau si de inregistrarea de catre acesta in actele proprii si in declaratiile pe care este obligat sa le depuna la organul fiscal teritorial.

6) S.C. X S.R.L. si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA in suma de X lei aferenta facturii emisa de catre furnizorul XGrup, pentru facturile emise de catre S.C. X S.R.L. si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA in suma de X Lei iar pentru facturile emise de catre S.C. X S.R.L. si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA in suma de X lei. Din considerentele sale societatea sustine ca facturile emise de catre acesti furnizori au fost intocmite corespunzator indeplinind conditiile prevazute de art 155 din Legea nr. 571/2003 Cod fiscal, motiv pentru care au stat la baza inregistrarii in contabilitate dobandind astfel calitatea de documente justificative in conditiile legii in care au furnizat toate informatiile prevazute de normele legale in vigoare, actele normative nu dispun ca un client sa fie raspunzator de evidentele furnizorului sau si de inregistrarea de catre aceasta in actele contabile proprii si in declaratiile pe care este obligat sa le depuna la organul fiscal teritorial, a operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.

Din verificarile organelor fiscale cele trei societati mentionate nu au declarat in Formularul 394 Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achiziitiile efectuate pe teritoriul national livrari catre societatea contestatara, facturile nu sunt insotite de avize de insotirea marfurilor si nu contin date pentru identificarea mijlocului de transport care a efectuat livrarea.

Cu privire la constatările anterior mentionate, contribuabila sustine ca organul de inspectie fiscala consemneaza nefondat si neintemeiat in X/10.11.2014 ca aceste sume sunt nedeductibile in conditiile in care si-a indeplinit toate obligatiile corespunzator legislatiei invocata in sustinerea contestatiei.

In ceea ce priveste TVA deductibila aferenta facturilor primite de catre S.C. X S.R.L. precizam urmatoarele:

- in calitate de contribuabil persoana impozabila si-a indeplinit conditiile si obligatiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA pe baza documentelor legal intocmite (facturi ) care au fost declarate in deconturile lunare si anume in formular 300 si 394;
- pentru toate livrarile primite de la furnizori, societatea in calitate de beneficiar a intocmit formularul Nota de receptie si constatare de diferente (Cod 14-3-1A) conform OMFP nr. 3512/2008, fapt constatat si de organele de inspectie fiscala;
- a efectuat dovada declararii cat si dovada platii a taxei pe valoarea adaugata inscrise pe facturile furnizorilor;
- a respectat prevederile Legii 571/2003 cat si HG 44/2004 privind dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxa, a scazut din valoarea totala a taxei colectata, pentru o perioada fiscala , valoarea totala a taxei pentru care in aceeasi perioada a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147 din Legea 571/2003;
- a inregistrat in evidentele contabile, jurnale de cumparaturi, toate facturile emise de societate, avand inscrisa cota de 24%;
- pe baza deconturilor si a declaratiilor prevazute legal si-a indeplinit obligatia de achitare a taxei pe valoare adaugata de plata, conform dispozitiilor prevazute de legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

In consecinta societatea contestatara sustine ca nu a eludat legislatia fiscala aplicabila, deductibilitatea TVA efectuandu-se pe baza documentelor justificative inregistrate in evidentele financiar-contabile iar organului de inspectie fiscala i-au fost puse la dispozitie pentru verificare si control toate documentele financiar contabile inasa apreciaza ca acestia au constatat si stabilit neintemeiat si nefundamentat in sarcina obligatii fiscale suplimentare de plata cu privire la TVA.

Astfel considera ca prin constatările organului de inspectie fiscala din actele administrativ fiscale sunt lezate drepturile societatii si pot duce la o situatie litigioasa nejustificata care vizeaza atat interesul societatii cat si interesul general public.

In consecinta, cu privire la aspectele mentionate in prezenta contestatie referitoare la constatările din raportul de inspectie fiscala considera ca organul de inspectie fiscala nu a luat in considerare dispozitiile legale aplicabile si invocate prin prezenta, nu a determinat corect situatia

fiscala a societatii in cauza si a interpretat eronat starile de fapt relevate din punct de vedere fiscal.

Pentru considerentele mentionate solicita admiterea contestatiei si anularea actului administrativ fiscal a deciziei de impunere nr X/10.11.2014 emisa in baza raportului de inspectie fiscala cu nr. X/10.11.2014 prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de X lei.

**II. Administratia Sector 6 a Finantelor Publice, Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice a efectuat inspectia fiscala partiala la societatea S.C. X S.R.L., care a avut ca obiect verificarea taxei pe valoarea adaugata pentru perioada 31.12.2010 – 30.06.2014 si a impozitului pe profit pentru perioada 31.12.2010 – 31.12.2013.**

Prin decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata nr. X/10.11.2014 si a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. X/10.11.2014, AS6FP a stabilit suplimentar urmatoarele obligatii de plata constand in:

- impozit pe profit suplimentar pentru perioada 31.12.2010 – 31.12.2013 in suma de X dobanzi/majorari de intarziere pentru perioada 25.01.2012 – 12.09.2014 in suma de X lei si penalitati de intarziere aferenta aceleasi perioade in suma de X lei;

- TVA suplimentar de plata pentru perioada 31.12.2010 – 30.06.2014 in suma de X lei dobanzi/majorari de intarziere pentru perioada 25.11.2011 – 12.09.2014 in suma de X lei si penalitati de intarziere aferente perioadei 25.11.2011 – 12.09.2014 in suma de X lei.

Societatea X si-a exercitat dreptul de deducere, astfel ca in vederea exercitarii rolului activ pentru stabilirea starii de fapt fiscale organele de inspectie fiscala au solicitat reprezentantului societatii informatii si documente cu privire la aspectele constatate in ceea ce privesc tranzactiile declarate de catre aceasta cu furnizorii sai, modul in care si-a selectat furnizorii, date privind transportul bunurilor (numar de inmatriculare, date de identificare delegat/sofer, modalitatea de decontare a transportului bunurilor, locatia in care s-au receptionat bunurile, date de identificare ale persoanelor care au efectuat receptia bunurilor, date de identificare si calitatea persoanelor care au achitat/incasat in numerar contravaloarea facturilor

Pana la data finalizarii inspectiei fiscale contribuabila nu a dat curs solicitarilor echipei de inspectie fiscala iar documentele solicitate nu au fost depuse nici in sustinerea contestatiei.

Organele fiscale in urma inspectiei fiscale au considerat ca desi formal, facturile de achizitie de la furnizorii: X, X, X Grup, X si X Trust indeplinesc conditiile prevazute de art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, acestea nu pot indeplini calitatea de documente justificative, nefiind confirmata realitatea operatiunilor din urmatoarele considerente:

- niciunul dintre furnizorii nu au declarat livrari catre societatea in cauza;
- o parte dintre facturi nu au fost achitate, fapt fara justificare economica;
- furnizorii fie nu au depus deconturi de TVA fie nu au in scris sume in deconturile de TVA in perioada in care X a inregistrat in evidenta contabila aceste achizitii, astfel incat taxa pe valoare adaugata in scrisa in facturi, nu a fost colectata la bugetul general consolidat al statului;
- facturile nu sunt insotite de aviz de insotire a marfii si nu contin date pentru identificarea mijlocului de transport care a efectuat livrarea;

Se precizeaza faptul ca societatea X are responsabilitate inclusiv in ceea ce priveste modul de intocmire si inregistrare a facturilor, intrucat potrivit art. 6. alin.(2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 „Documentele justificative care stau la baza inregistrarii lor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate dupa caz.” Astfel rezulta ca se instituie o responsabilitate a celor doua parti implicate in tranzactii.

Conform art. 65 alin. (1) din O.G. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, „Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale.” Jurisprudenta in materie obliga persoanele impozabile sa prezinte la solicitarea autoritatilor fiscale, acele dovezi obiective pertinente si concludente care sa sustina actele si faptele persoanei impozabile, simpla prezentare a facturilor neputand asigura exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata aferenta

Astfel conform celor mentionate rezulta ca facturile de achizitie de la furnizorii sus mentionati nu pot constitui documente justificative legale care sa dovedeasca provenienta bunurilor, fapt pentru care operatiunile consemnate in aceste facturi, chiar daca au fost inregistrate in contabilitate, au fost considerate fara documente justificative.

In relatia comerciala derulata cu societatea X societatea contestatara a emis in perioada 20.12.2011-08.08.2012 un numar de 54 de facturi constand in livrari de banane si zahar cristal, prezentand in timpul inspectiei contractul de vanzare/cumparare comerciala intracomunitara din data de 19.12.2011 unde este mentionat faptul ca „transportul se va efectua de catre cumparator”. Documentele de transport CMR contin la rubrica „transportator” stampila dreptunghiulara a societatii X si numarul de inmatriculare a capului de tractor si al remorcii. Destinatarul marfii (banane si zahar) conform documentelor de transport este X iar la rubrica „locul descarcarii” este completat Belgia. Numarul de transporturi efectuate de la expeditorul X Romania catre destinatarul X Belgia, este de 42 de curse. Numerele de inmatriculare ale celor 84 mijloace de transport inscrise in CMR-uri (fiecare CMR avea in scris cate 2 numere de inmatriculare) iar acestea nu sunt emise de autoritatile romane.

Contravaloarea facturilor emise de catre X a fost incasata in euro-numerar iar X a emis chitante in valuta.

Pentru verificarea realitatii si legalitatii operatiunilor economice derulate intre aceste 2 societati au fost cerute informatii tip SCAC catre autoritatile din Belgia care au confirmat faptul ca societatea X a fost declarata in faliment neputandu-se efectua investigatii contabile deoarece contabilitatea acesteia a disparut.

Au fost solicitate informatii si la CNADR avand in vedere ca societatea contestatara a aplicat scutirea TVA pentru documentele de transport (rovinita), pentru mijloacele de transport inscrise in CMR, care au sustinut faptul ca nu au fost emise roviniere pentru vehiculele mentionate de catre organele fiscale in solicitarea lor, declarate totodata de catre contribuabil in CMR.

De asemenea organele de inspectie fiscala au consultat baza de date Trafic control gestionata de Garda financiara, pe baza carora au fost monitorizate toate transporturile rutiere de marfuri , in special cele cu risc fiscal ridicat, constatandu-se ca niciunul dintre cele 84 mijloace de transport aferente unui numar de 42 de transporturi nu figureaza cu intrari/iesiri transport marfa in/din Romania.

Astfel organele fiscale au constatat ca livrarile intracomunitare declarate de catre contestatara catre X SPRL-Belgia nu sunt reale intrucat nu se confirma parasirea teritoriului Romaniei a bunurilor, societatea nu poate justifica aplicarea scutirii de TVA nefiind indeplinite conditiile prevazute la art. 10 alin. (1) din Instructiunile de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit. a) – i), alin. (2) si art. 144 <sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Bunurile achizitionate de la societatea X, acesta a fost declarat contribuabil inactiv conform deciziei nr. X/04.04.2012 publicata in data de 21.05.2012 iar contestatara si-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor si TVA aferent unui numar de 7 facturi dupa data de 21.05.2012.

Pentru achizitia imobilului din strada X Decembrie nr. X, Judetul X societatea contestatara si-a exercitat dreptul de deducere TVA fara a prezenta notificarea privind optiunea de taxare prevazuta la art. 141 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare celor constatate, organele de inspectie fiscala ale Administratiei Sector 6 a Finantelor Publice, au formulat Sesezarea penală nr. X/12.12.2014, pe care au înaintat-o Parchetului de pe lângă Tribunalul Bucuresti, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 8 alin. (1), alin. (2), (3) si art. 9 alin.(1) lit. a), b), c), d), f) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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 contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

### **3.1 Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de Xlei:**

***Cauza supusa solutionarii este dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de furnizorul S.C. X S.R.L., în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea furnizoare este declarata contribuabil inactiv la data emiterii acestor facturi fiscale.***

În fapt, societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei pentru achizițiile facturate de către S.C. X S.R.L., începând cu data de 21.05.2012, în condițiile în care furnizorul a fost declarat contribuabil inactiv conform deciziei X/04.04.2012, publicată în data de 21.05.2012 în Registrul contribuabililor inactivi.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. 1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Art. 11.

(...) (1<sup>2</sup>) **Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați** conform art. 78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective**, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

- coroborate cu prevederile art. 78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată:

“Art. 78<sup>1</sup> (...) (2) Declararea contribuabililor inactivi, precum și reactivarea acestora se face de către organul fiscal, prin decizie, emisă conform competențelor și procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se comunică contribuabilului.

(...) (7) Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează evidența contribuabililor declarați inactivi/reactivați în cadrul **Registrului contribuabililor inactivi/reactivați, care conține:**

- a) datele de identificare a contribuabilului;
- b) **data declarării ca inactiv a contribuabilului;**
- c) data reactivării;
- d) denumirea organului fiscal care a emis decizia de declarare în inactivitate/reactivare;
- e) alte mențiuni.

**(8) Registrul contribuabililor inactivi/reactivați este public și se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

(9) Înscrierea în registrul prevăzut la alin. (8) se face de către organul fiscal emitent, după comunicarea deciziei de declarare în inactivitate/reactivare, în termen de cel mult 3 zile de la data comunicării.

**(10) Decizia de declarare în inactivitate/reactivare produce efecte față de terți de la data înscrierii în registrul prevăzut la alin. (8).”**

- coroborate cu prevederile OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

« Art. 3. - (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

**(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”**

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca societatea a efectuat achizitii de la furnizorul S.C. X S.R.L., in baza unor facturi emise dupa data publicarii acestuia ca si inactiv iar societatea contestatara a înregistrat în contabilitate **aceste facturi care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal**, inclusiv dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata inscrise in ele.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatarei avand in vedere ca aceasta nu contesta inregistrarea furnizorului ca inactiv.

Se retine ca **S.C. X S.R.L.**, putea avea cunoștință despre faptul ca **S.C. X S.R.L.** a fost declarat societate inactiva, prin simpla accesare a paginii de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală - secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici, care permite identificarea tuturor societătilor cu care contestatara are relatii contractuale, in vederea verificarii starii de inactivitate a acestora, respectiv in vederea verificarii indeplinirii tuturor conditiilor legale privind deductibilitatea TVA aferenta achizițiilor.

Se retine ca sunt imperative dispozitiile legale cu privire la faptul ca beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective.

Prin urmare, susținerile contestatarei sunt lipsite de relevanta juridica, întrucât verificarea furnizorilor este o procedura extrem de facila, la îndemâna tuturor agenților economici, prin simpla accesare a site-ului ANAF, iar legea fiscala care reglementează deductibilitatea taxei pe valoarea adăugata si deducerea cheltuielilor este de stricta interpretare și aplicare, astfel încât, aceasta nu poate invoca buna sa credința, ca o cauza exoneratoare de culpa.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr. X/10.11.2014, rezulta ca ASFP nu a acordat drept de deducere pentru TVA provenind din facturile emise de **S.C. X S.R.L.**, in perioada **21.05.2012 – 25.08.2012** aceasta societate fiind inactiva la data achizițiilor respective.

Se retine ca organele de inspectie fiscala a procedat corect avand in vedere datele inscrise in Registrul contribuabililor inactivi, respectiv ca **S.C. X S.R.L. a fost publicata inactiva incepand cu data de 21.05.2012.**

Avand in vedere cele mai sus prezentate si tinand cont de dispozitiile art. 13 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala conform carora **“interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege”, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L., pentru capatul de cerere privind TVA in suma de X lei.**

### **3.2 Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei:**

***Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiei unui bun imobil (achizitionarea unui teren), in conditiile in care vanzarea terenului este o operatiune scutita de TVA, iar notificarea privind exercitarea optiunii pentru taxarea livrării imobilului prevazuta la art.141 alin.(3) din Codul fiscal, in vigoare la data efectuării tranzactiei nu a fost depusa.***

**In fapt**, din Raportul de inspectie fiscala rezulta faptul ca societatea Xsi-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei aferenta achizitiei imobilului situat in strada X Decembrie, localitatea X, Judetul X. Imobilul este compus din teren intravilan arabil, curti constructii in suprafata de 8633 mp, constructii industriale si edilitare precum si instalatii tehnologice si dotarile existente, avand numar cadastral 732.



În baza contractului de vânzare-cumpărare menționat de către organele fiscale în RIF autentificat cu X/30.05.2011 încheiat cu S.C. X SRL, S.C. X SRL a achiziționat imobilul menționat în suprafața de 8633 mp, pentru care furnizorul a emis factura nr.X/30.05.2011, în valoare totală de X lei, din care TVA este în sumă de X lei.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea contestată nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de X lei din factura nr. X/30.05.2011, deoarece nu a prezentat notificarea privind opțiunea de taxare prin care furnizorul și-a exercitat opțiunea pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal și ale pct. 39 și pct. 40 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

**In drept**, în ceea ce privește sfera operațiunilor impozabile și regimul deducerilor pentru perioada verificată, în speta sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2011, care stipulează:

Codul fiscal:

"**Art.126** - (9) Operațiunile impozabile pot fi:

(...)

c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, **pentru care nu se datorează taxă și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții**. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141; (...)."

"**Art.141** - (2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

(...);

f) ***livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil.***

(3) **Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme.**"

Norme metodologice:

"**39. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea livrării bunurilor imobile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, în condițiile prevăzute la alin. (2)-(6).**

(4) **Opțiunea prevăzută la alin. (1) se notifică organelor fiscale locale pe formularul prezentat în anexa nr. 3 la prezentele norme metodologice și se exercită pentru bunurile imobile menționate în notificare. Opțiunea se poate exercita și numai pentru o parte a acestor bunuri. Depunerea cu întârziere a notificării nu va conduce la anularea opțiunii de taxare depuse de vânzător. Notificarea trebuie transmisă în copie și cumpărătorului.**"

"**40.** Cu excepția celor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal(...). Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestări de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise. ***Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.***"

Se reține astfel că operațiunile de vânzare/cumpărare imobile sunt operațiuni scutite de plata TVA cu excepția vanzarilor/cumpărarilor de terenuri construibile și clădiri noi iar beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită.

Pe cale de consecinta, persoanele impozabile care nu au notificat organele fiscale cu privire la aplicarea taxarii operatiunilor scutite (prevazute de art. 141 din Codul fiscal) nu au dreptul sa intocmeasca facturi pentru livrari de bunuri si/sau prestari de servicii cu TVA, precizandu-se expres ca beneficiarii acestor operatiuni trebuie sa solicite furnizorului stornarea facturii cu taxa si emiterea unei noi facturi fara taxa.

Organele de inspectie fiscala prin adresa nr. X/05.11.2014 au solicitat punctul de vedere al contribuabilei asupra constatarilor si consecintelor fiscale stabilite in urma inspectiei fiscale. Prin adresa de raspuns nu s-au formulat obiectiuni cu privire la neadmiterea la deducere a TVA aferenta achizitiei imobilului mentionat.

In contestatia formulata exceptand inserarea unor prevederi legale, nu se formuleaza argumente in sustinerea dreptului de deducere pentru TVA aferent imobilului achizitionat, nedepunand documente din care sa rezulte ca bunul imobil achizitionat era format din teren constructibil si cladiri noi, fiind exceptat de la scutiri, fie ca a fost depusa notificare privind optiunea de taxare a operatiunilor scutite.

In speta sunt incidente prevederile art.56, art.64, art.65, art.94 si art.105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, care precizeaza:

Codul de procedura fiscala:

**"Art. 56 - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri."**

**"Art.64 - Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."**

**"Art. 65 - (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal".**

**"Art.105 - (1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.(...).***

**(8) *La finalizarea inspectiei fiscale, contribuabilul este obligat sa dea o declaratie scrisa, pe propria raspundere, din care sa rezulte ca au fost puse la dispozitie toate documentele si informatiile solicitate pentru inspectia fiscala. În declaratie se va mentiona si faptul ca au fost restituite toate documentele solicitate si puse la dispozitie de contribuabil.***

Norme metodologice:

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

Prin urmare, inspectia fiscala are obligatia verificarii realitatii declaratiilor fiscale ale contribuabililor, a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza intocmirii declaratiilor fiscale, a examinarii tuturor documentelor justificative si a evidentelor financiar-contabile si fiscale si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constituie probe pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege, iar contribuabilii **sa depuna documente si evidente care sa justifice si sa probeze actele si faptele rezultate din activitatea sa in vederea stabilirii corecte a bazei de impunere.**

Se constata faptul ca, societatea nu s-a conformat acestor reglementari legale, desi trebuia sa aiba cunostinta de faptul ca, neprezentarea notificarii privind taxarea unor operatiuni scutite in mod expres prin efectul legii pana la data cand a avut loc discutia finala privind

concluziile inspectiei fiscale si cand a fost prezentata declaratia pe propria raspundere prevazuta la alin.(8) al art.105 din Codul de procedura fiscala, prin care se certifica realitatea si legalitatea operatiunilor efectuate si consemnate in documentele justificative si se mentioneaza ca au fost restituite toate documentele solicitate de inspectia fiscala atrage pierderea dreptului de a beneficia de deducere a TVA.

Ca atare, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. \SRL pentru TVA in suma de X lei.

### 3.3 Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei si impozitul pe profit in suma de X lei:

Referitor la obligatiile suplimentare de plata in suma de X lei, reprezentând impozit pe profit in suma de X lei, TVA in suma de X lei si accesorii in suma de X lei, cauza supusă soluționării este dacă Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care organele de inspectie fiscală au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Bucuresti, Sesizarea penală nr. X/12.12.2014 in care s-au inregistrat constatările din RIF nr. X/10.11.2014 ce au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X/10.11.2014 contestată, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 8 alin. (1), (2), (3) si art. 9 alin.(1) lit. a), b), c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

In fapt, contribuabila **S.C. X S.R.L.**, a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/10.11.2014 emisa de Administratia Sector 6 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. X/10.11.2014 si comunicate, prin semnare de primire la data de 13.11.2014 prin care s-au stabilit in sarcina sa urmatoarele:

- impozit pe profit suplimentar pentru perioada 31.12.2010 – 31.12.2013 in suma de X dobanzi/majorari de intarziere pentru perioada 25.01.2012 – 12.09.2014 in suma de X lei si penalitati de intarziere aferenta aceleasi perioade in suma de X lei;
  - TVA suplimentar de plata pentru perioada 31.12.2010 – 30.06.2014 in suma de X lei dobanzi/majorari de intarziere pentru perioada 25.11.2011 – 12.09.2014 in suma de X lei si penalitati de intarziere aferenta aceleasi perioade in suma de X lei.
- Suma totala de X lei TVA suplimentar de plata se compune din:
- taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei analizata la pct. 3.1;
  - taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei analizata la pct. 3.2;
  - taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Cu privire la taxa pe valoare adaugata in suma de X lei, impozitului pe profit in suma de X lei si accesoriile aferente acestora, organele de inspectie fiscala au formulat si inaintat catre Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti sesizarea penala cu nr. X/12.12.2014.

Organele de inspectie fiscala au sesizat Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti cu privire la faptul ca nu se cunosc furnizorii reali al bunurilor inregistrate in facturi, precum si calitatea acestora de persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA, iar livrarile intracomunitare nu s-au realizat. Astfel prin inregistrarea in contabilitate a achizițiilor de la furnizorii sai si a livrarilor intracomunitare, societatea X S.R.L. a produs un prejudiciu bugetului de stat.

In drept, potrivit prevederilor art. 214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(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”.**

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 înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. X/10.11.2014 ce au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X/10.11.2014, contestată, 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 în cauză există suspiciuni de evaziune fiscală, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală ale Administrației Sector 6 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. 8 alin. (1), (2), (3) și art. 9 alin. (1) lit. a), b), c) din Legea 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale și art. 29 alin. (1), lit. a), b) și c) din Legea nr. 656/2002 privind prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului:

**„Art. 8 alin. (1) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi stabilirea cu rea credință de către contribuabil a impozitelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituirii de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat;**

**Alin. (2) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 5 ani la 15 ani și interzicerea unor drepturi asocierea în vederea săvârșirii faptei prevăzute la alin. (1);**

**Alin. (3) Tentativa faptelor prevăzute la alin. (1) și (2) se pedepsește;**

**“Art. 9. - (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:**

**a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;**

**b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;**

**c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive”.**

**“Art. 29 alin. (1) Constituie infracțiunea de spălare a banilor și se pedepsește cu închisoare de la 3 la 10 ani:**

**a) schimbarea sau transferul de bunuri, cunoscând că provin din săvârșirea de infracțiuni în scopul ascunderii sau al disimulării originii ilicite a acestor bunuri ori în scopul de a ajuta persoana care a săvârșit infracțiunea din care provin bunurile să se sustragă de la urmărire, judecată sau executarea pedepsei;**

**b) ascunderea ori disimularea adevăratei naturi a provenienței, a situației, a dispoziției, a circulației sau a proprietății bunurilor ori a drepturilor asupra acestora, cunoscând că bunurile provin din săvârșirea de infracțiuni;**

**c) dobândirea, detinerea sau folosirea de bunuri, cunoscând că acestea provin din săvârșirea de infracțiuni.”**

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită (CEJ – Cauza 255/2002 Halifax & alții). Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care “constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să constea, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 (1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art. 28 alin. (1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

Totodată, se reține că 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 Administrația Sector 6 a Finantelor Publice a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul București, plângerea penală ce cuprinde constatările inspecției fiscale desfășurate la S.C. X S.R.L., anexandu-se sesizării penale RIF-ul din 10.11.2014 unde se consemnează obligații suplimentare de plată la bugetul de stat în sumă X lei reprezentând impozit pe profit, TVA în suma de X lei și accesorii în suma de X lei, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 8 alin. (1), (2), (3) și art. 9 alin. (1) lit. a), b), c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare și art. 29 alin. (1), lit. a), b) și c) din Legea nr. 656/2002 privind prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării terorismului, sumă ce se regăsește integral în decizia de impunere contestată.

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 fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Prin sesizarea penala organele de inspectie fiscala suspecteaza realitatea „livrarilor intracomunitare” facturate de societate ca scutite de TVA catre societatea X SPRL Bulgaria, (TVA aferent fiind in suma de X lei) precum si realitatea operatiunilor din facturile emise de furnizorii: X si X, in baza carora contestara a dedus la calculul impozitului pe profit cheltuieli in suma de X lei si TVA in suma de X lei. Deducibilitatea acestor sume este conditionata de realitatea operatiunilor aferente caci numai daca operatiunile de achizitie sunt reale societatea are drept de deducere a cheltuielilor si taxei aferente. Asa fiind, atat in solutionarea prezentei contestatii cat si in solutionarea laturii penale esentiala este stabilirea realitatii operatiunilor in cauza. Solutia pe latura penala este obligatorie pentru organele de inspectie fiscala cu privire la existența faptei, avand in vedere ca s-a solicitat efectuarea de cercetari in vederea stabilirii existentei/inexistentei infractiunilor de evaziune fiscala prevazuta de Legea nr. 241/2005 si prin urmare si cu privire la realitatea operatiunilor, asa fiind solutia pe latura penala are o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei pe latura fiscala.

Cu privire la impozitul pe profit in suma de X lei acesta s-a stabilit de organul fiscal prin neadmiterea deducerii cheltuielilor aferente operatiunilor suspectate ca nereale in suma de X lei, a cheltuielilor in suma de X lei aferente achizitiilor de la S.C. XS.R.L. si a pierderilor inregistrate de catre contribuabil in anii 2011-2013. Astfel nu fiecare cheltuiala neadmisa la deducere a generat un impozit pe profit suplimentar si numai diferenta dintre suma totala a cheltuielilor neadmisa la deducere si pierderea fiscala. Prin urmare solutionarea contestatiei in privinta impozitului pe profit nu poate fi disjuncta pentru fiecare cheltuiala neadmisa la deducere, ponderea cea mai mare avand-o cheltuielile aferente operatiunilor cuprinse in sesizarea penala se va suspenda solutionarea capatului de cerere privind impozitul pe profit pana la solutionarea laturii penale.

In privinta accesoriilor contestate, avand in vedere suspendarea solutionarii cauzei pentru debitele principale generatoare de accesorii si faptul ca acestea nu sunt individualizate pe fiecare din sumele contestate organul de solutionare a contestatiei urmeaza a suspenda si solutionarea contestatiei cu privire la accesoriile in suma de X lei.

Având în vedere cele de mai sus, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, 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 și completările ulterioare, conform căroră:“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea[...].”

De asemenea, pct. 10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că:

*“ 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. [...].”*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta si anume art. 11 alin 1<sup>^</sup>2, art. 78<sup>^</sup>1, art.126, art.141, din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.39 și pct.40 din Normele metodologice, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.56, art.64, art.65, art.94 și art.105 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 Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

#### **DECIDE:**

**1. Respingerea în parte ca neîntemeiată a contestației** formulata de S.C. XS.R.L., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X/10.11.2014 emisa de Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscală nr. X/10.11.2014 pentru **taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei.**

**2. Respingerea în parte ca neîntemeiată a contestației** formulata de S.C. X S.R.L., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X/10.11.2014 emisa de Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscală nr. X/10.11.2014 pentru **taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei**

**3. Suspenda în parte** soluționarea contestației formulata de S.C. X S.R.L., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X/10.11.2014 emisa de Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspectie fiscală nr. X/10.11.2014, pentru **taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei și a impozitul pe profit în suma de X lei și accesorii aferente în suma de X lei.**

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Curtea de Apel București.