

## DECIZIA nr.1462

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice–Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Județeană a Finanțelor Publice, prin adresa înregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de Societatea X.

Societatea X contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si anume contestatia priveste suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat prin remiterea acestuia sub semnatura contribuabilului conform documentelor existente la dosarul cauzei iar contestatia a fost depusa in data de.., inregistrata la A.J.F.P., conform stampilei registraturii institutiei aplicata pe aceasta, aflata in original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X.

I.Prin contestatia inregistrata la A.J.F.P. , Societatea X contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita:

-Suspendarea executarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice;

-Anularea partiala a Raportului de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice;

Societatea contestatara sustine ca actele administrativ fiscale contestate sunt nefondate si nelegale cu privire la TVA deoarece livrarile intracomunitare declarate catre Ungara au fost reale iar documentele justificative prezentate sunt suficiente pentru a putea retine realitatea livrarii bunurilor catre beneficiarul din celalalt stat membru UE; sustine ca organele de inspectie fiscala nu au solicitat confirmarea livrarilor de catre beneficiar , desi aceasta era singurul mod de a afla realitatea .Nu s-a luat in considerare faptul ca unele livrari au fost trimise direct clientilor beneficiarului.

Cu privire la deficientele si diferentele retinute in privinta scrisorilor de transport international CMR, societatea contestatara sustine ca acestea se datoreaza probabil angajatilor societatilor transportatoare.

Pentru motivele prezentate societatea contestatara solicita admiterea contestatiei,

anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice cu privire la TVA si reverificarea situatiei fiscale a acestor livrari .

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice , s-au stabilit in sarcina Societatii X obligatii fiscale suplimentare reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Dupa cum s-a aratat si mai sus, Societatea X contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si anume contesta suma reprezentand TVA.

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, rezulta:

Urmare analizarii livrarilor intracomunitare efectuate de Societatea X catre Societatea din Ungaria, organele de inspectie fiscala au constatat ca nu sunt indeplinite conditiile cumulative de forma si de fond in justificare legala pentru a se mentine scutirea de TVA efectuata de contribuabil pentru livrarile intracomunitare, declarate prin deconturile de TVA ; Societatea nu a justificat scutirea de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere pentru operatiunile de livrare intracomunitara, conform art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal precum si O.M.F.P. nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal , in speta justificarea cu documente a transportului de bunuri din Romania catre societatea din Ungaria.

Pentru a beneficia de scutirea de TVA pentru o livrare intracomunitara, furnizorul trebuie sa faca dovada nu doar ca bunurile au parasit teritoriul statului membru de livrare ci si ca acestea au ajuns la operatorul inscris ca destinatar al bunurilor.

Din verificarile incrucisate efectuate la transportatori , date si informatii care au fost transmise organelor fiscale din celalalt stat membru, s-a constatat o stare de fapt potrivit careia exista date diferite in documentele provenite din verificarile incrucisate si datele acelorasi documente prezentate de Societatea X in vederea justificarii scutirii de taxa pe valoarea adaugata a livrarilor intracomunitare.

Astfel, urmare controlului efectuat la societatea de transport , din documentelor prezentate de societate a reiesit ca acest transportator a efectuat transport de la X in data; din CMR prezentat rezulta ca la rubrica "destinatar" era inscrisa Societatea B din Ungaria si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " era inscrisa Societatea O din Hungary.

Insa din CMR prezentat de X spre justificare, anexat la nota explicativa , rezulta ca la rubrica "destinatar "este inscrisa Societatea L Hungary iar la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " era inscrisa societatea O Hungary.

Conform documentelor prezentate de firma transportatoare, transportul a fost efectuat si facturat catre firma B din Ungaria, conform facturii, care a fost achitat cu chitanta.

Urmare controlului efectuat la cealalta societate de transport conform documentelor prezentate de transportator reiese ca s-a efectuat transport de la X ; din CMR prezentat la control, la rubrica "destinatar " este inscrisa societatea B din Ungaria si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " figura societatea O din Ungaria.

In CMR prezentat de Societatea X, in vederea justificarii scutirii si anexat la nota explicativa , la rubrica "destinatar " este inscrisa societatea L din Ungaria si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " figura societatea B si O din Ungaria.

Transportul in cauza a fost facturat de societatea transportatoare catre firma N din

Ungaria conform facturii.

Din datele si informatiile transmise de Societatea transportatoare T, urmare solicitarilor organelor de inspectie fiscala cu privire la transporturile efectuate catre firma L Ungaria , rezulta ca societatea nu a efectuat transport international pentru firma din Ungaria.

Din documentele prezentate de Societatea X rezulta ca Societatea T a efectuat transport de la X . In documentul de trasport CMR prezentat la rubrica "destinatar " figureaza B din Ungaria si la rubrica "locul prevazut pentru livrarea marfii" figureaza O HU.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile in cauza sunt artificiale , efectuate cu scopul de a obtine avantaje fiscale.

Urmare reincadrarii acestor tranzactii ca reprezentand operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra bazei impozabile in conditiile in care nu sunt indeplinite conditiile prevazute de art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal si O.M.F.P. nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca la Societatea X s-a efectuat control inopinat finalizat prin incheierea Procesului verbal, prin care s-a estimat taxa pe valoarea adaugata suplimentara .

De asemenea, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca in speta s-a formulat Sesizarea penala , avand in vedere constatarile efectuate cu ocazia controlului inopinat desfasurat la Societatea X , in conformitate cu prevederile art.132 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

**III.** Luand în considerare constatarile organelor fiscale, motivele prezentate de societatea contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada de impunere, se rețin urmatoarele:

Perioada verificata:04.06.2015-31.12.2017.

**1).Referitor la obligatiile fiscale reprezentand TVA, contestata de societate, cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. - Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Societatea X impotriva obligatiilor fiscale reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala in conditiile in care actele administrativ fiscale contestate, au fost transmise organelor de cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal aflat pe rolul Parchetului de pe Langa Tribunal.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au efectuat un control inopinat la Societatea X care s-a finalizat prin intocmirea Procesului verbal prin care s-au analizat operatiunile intracomunitare efectuate de societate catre Societatea L Ungaria.

Astfel, organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.58 alin.(1) si art.64 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, au solicitat informatii de la societatile transportatoare E,C, T cu privire la transporturile efectuate catre firma L din Ungaria.

Din Procesul verbal rezulta ca organele de inspectie fiscala s-au deplasat la sediul Societatii E iar din documentele prezentate de aceasta societate rezulta ca a efectuat transport pentru Societatea X.

Din CMR prezentat de Societatea E rezulta ca la rubrica "destinatar" este inscrista Societatea B Hungary si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " este inscrista societatea O Ungaria ; din CMR prezentat de X , rezulta ca la rubrica "destinatar "este

inregistrata Societatea L Hungary iar la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " este inregistrata societatea O Hungary, constatandu-se astfel ca exista doua CMR diferite prezentate la control.

Conform documentelor prezentate de firma transportatoare E, transportul a fost efectuat si facturat catre firma B Hungary, conform facturii, care a fost achitata cu chitanta; firma transportatoare nu a prezentat comanda pentru efectuarea transportului.

Urmare controlului efectuat la Societatea C, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a efectuat transport pentru Societatea X.

Conform CMR prezentat de Societatea C, la rubrica "destinatar " este inregistrata societatea B Hungary si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " este inregistrata " O Ungaria".

Din CMR prezentat de Societatea X rezulta ca la rubrica "destinatar " este inregistrata societatea L Hungary si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " este inregistrata societatea B Hungary, constatandu-se astfel ca exista doua CMR-uri diferite prezentate la control.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca transportul in cauza a fost facturat catre firma N Hungary conform facturii.

Prin adresa, organele de inspectie fiscala au solicitat informatii Societatii transportatoare T, cu privire la transporturile efectuate catre firma L Ungaria. Din raspunsul primit de la Societatea T rezulta ca societatea nu a efectuat transport international pentru firma L din Ungaria.

Din documentele prezentate de Societatea X rezulta ca Societatea T a efectuat transport . Din CMR prezentat, rezulta ca la rubrica "destinatar " figureaza B Ungaria si la rubrica "locul prevazut pentru livrarea marfii" figureaza O Ungaria.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile in cauza sunt artificiale , efectuate cu scopul de a obtine avantaje fiscale, astfel ca prin Procesul verbal s-a estimat taxa pe valoarea adaugata suplimentara, in conditiile in care nu se justifica scutirea de TVA aferenta livrarilor intracomunitare in conformitate cu prevederile art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal si O.M.F.P. nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Se retine ca, constatările organelor de inspectie fiscala din Procesul verbal au fost preluate in Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere prin care s-au stabilit in sarcina Societatii X, TVA, contestata.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca, in speta s-a initiat sesizare penala urmare constatarilor efectuate cu ocazia controlului inopinat la Societatea X avand ca administrator.. , fiind inregistrate ca prevederi incidente art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

La dosarul contestatiei se afla Sesizarea penala inregistrata la Parchetul de pe langa Tribunalul, formulata de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. -Inspectie fiscala cu privire la Societatea X , avand ca administrator pe.., in care se specifica faptul ca, constatările efectuate cu ocazia controlului inopinat ar putea intruni elementele constitutive ale intractiunii prevazute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. In Sesizarea penala sunt redade aspectele constatate in Procesul verbal, care au dus la stabilirea prejudiciului reprezentand taxa pe valoarea adaugata, acesta fiind totodata anexat la sesizarea penala.

Astfel se retine ca, in Sesizarea penala au fost preluate constatările din Procesul verbal si Raportul de inspectie fiscala care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere

prin care s-au stabilit in sarcina Societatii X si obligatiile fiscale principale de plata reprezentand TVA, contestate de societate.

La dosarul cauzei se afla adresa prin care Parchetul de pe Langa Tribunal comunica faptul ca Sesizarea penala privind pe reprezentantul legal al Societatii X a primit numarul unic penal .. ; dosarul a fost trimis cu Nota de indrumari la I.P.J. -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice in vederea efectuarii cercetarilor ce se impun in cauza.

Prin adresa, transmisa catre A.J.F.P., I.P.J. -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice precizeaza faptul ca la acest serviciu se afla in lucru dosarul penal privind pe reprezentantul legal al Societatii X, cercetat sub savarsirea infractiunii de evaziune fiscala prevazuta de art.9 alin.(1) lit.c) din din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In speta, Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emise in baza Raportului de inspectie fiscala si contesta partial actul administrativ fiscal respectiv contesta taxa pe valoarea adaugata pe motiv ca livrarile intracomunitare declarate catre L Ungaria au fost reale iar documentele justificative prezentate sunt suficiente pentru a putea retine realitatea livrarii bunurilor catre beneficiarul din celalalt stat membru UE; sustine ca organele de inspectie fiscala nu au solicitat confirmarea livrarilor de catre beneficiar , desi aceasta era singurul mod de a afla realitatea .Nu s-a luat in considerare faptul ca unele livrari au fost trimise direct clientilor beneficiarului ( B).

Avand in vedere ca, Societatea X a formulat contestatie cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, care contine constatările din Procesul verbal care impreuna cu Sesizarea penala, au fost transmise Parchetului de pe langa Tribunal, in vederea solutionarii dosarului penal aflat in curs de solutionare la organele de cercetare penala( Parchetul de pe Langa Tribunal, IPJ -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice ), in speta, se vor aplica prevederile art.277 alin.(1) lit. a) si b) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedura fiscala, in vigoare de la data de 01.01.2016, potrivit carora:

*“(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 în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;*

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

Din prevederile legale enuntate se retine ca organul de solutionare a contestatiei poate suspenda prin decizie motivata solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indicilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare are o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa.

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare reprezentand taxa pe valoarea adaugata prin Decizia de impunere, contestata de Societatea X si stabilirea caracterului infractional



al faptei savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea depusa judecatii, organul de inspectie fiscala inaintand actul de control organelor de urmarire si cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca, Societatea X, in anul 2016, a inregistrat in evidentele contabile livrari intracomunitare de bunuri efectuate catre Societatea L pentru care a aplicat scutirea de taxa in conformitate cu prevederile art.294 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal si O.M.F.P. nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal iar prin documentele prezentate nu a justificat transportul bunurilor din Romania in Ungaria. Documentele de transport (CMR) prezentate de Societatile de transport, cu ocazia controalelor incrucisate, contin date diferite fata de documentele de transport (CMR) prezentate de Societatea X in vederea justificarii scutirii de taxa si anume:

-din CMR prezentat de Societatea E rezulta ca la rubrica "destinatar" este inscisa Societatea B Hungary si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " este inscisa societatea O Hungary iar din CMR prezentat de X , rezulta ca la rubrica "destinatar "este inscisa Societatea L Hungary iar la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " era inscisa societatea O Hungary;

-din CMR prezentat de Societatea C reiese ca la rubrica "destinatar " este inscisa societatea B Hungary si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " figura O Ungaria iar din CMR prezentat de Societatea X rezulta ca la rubrica "destinatar " este inscisa societatea L Hungary si la rubrica " locul prevazut pentru livrarea marfii " figureaza societatea B Hungary;

-din raspunsul primit de la Societatea T rezulta ca societatea nu a efectuat transport international pentru firma L din Ungaria iar din documentele prezentate de Societatea X rezulta ca Societatea T a efectuat transport de la X iar din CMR prezentat rezulta ca la rubrica "destinatar " figureaza B Ungaria si la rubrica "locul prevazut pentru livrarea marfii" figureaza O Ungaria.

In aceste conditii exista suspiciunea ca operatiunile economice in cauza nu sunt reale deoarece documentele de transport (CMR) prezentate de societatea contestatara nu sunt identice cu documentele (CMR) prezentate de transportatori urmare; astfel s-a constatat ca prin documentele de transport (CMR) prezentate, societatea contestatara nu justifica scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare, efectuate catre Societatea L ungaria, prevazuta la art.294 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal si O.M.F.P. nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.294 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.270, art.286 si art.291 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara.

Avand in vedere ca actele administrativ fiscale contestate au fost transmise organelor de cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal aflat pe rolul Parchetului de pe langa Tribunal, iar din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca dosarul penal se afla in lucru si se efectueaza cercetari fata de numitul.. in calitate de reprezentant al Societatii X sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, organele administrative de solutionare a contestatiilor nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturei penale.

Astfel, hotaratoare in emiterea unei decizii de solutionare a contestatiei sunt cercetarile organelor de urmarire penala efectuate in cauza, in conditiile in care, in speta exista suspiciuni de evaziune fiscala; ori a nu lua in considerare aceste cercetari ar putea duce la o contrarietate intre hotararea penala si cea civila, cu toate consecintele care ar

decurge din aceasta situatie.

Prioritate de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infraccional al faptei potrivit principiului de drept *“penalul tine in loc civilul”* respectiv art.28 din Codul de procedura penala, care in legatura cu autoritatea hotararii penale in civil si efectele hotararii civile in penal, precizeaza urmatoarele:

*“Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.*

*Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.”*

Se retine ca, actiunea penala are intaietate fata de actiunea civila deoarece, pe de o parte, cauza materiala unica a celor doua actiuni este savarsirea infractiunii sau existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni iar, pe de alta parte solutionarea actiunii civile este conditionata de solutionarea actiunii penale in privinta existentei faptei.

Precizam, ca si Curtea Constitutionala prin Decizia 449/26.10.2004, Decizia nr.1173/06.11.2008 si Decizia nr.189/02.03.2010, referitoare la exceptia de neconstitutionalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, devenit art.214 alin.(1) lit.a) dupa renumerotare, respectiv art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, a respins aceasta exceptie, precizand ca:Decizia 449/26.10.2004-*“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 a inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele “indicii” (Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28 mai 1996). Cu același prilej, Curtea a reținut că “nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat, în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia. Pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.”*

In Decizia nr.1173/06.11.2008 se precizeaza:” *In ceea ce priveste posibilitatea organului de solutionare a contestatiei de a suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni, Curtea constata ca aceasta nu infrange dispozitiile constitutionale care consacra prezumtia de nevinovatie. Adoptarea masurii suspendarii este conditionata de inraurirea hotaratoare pe care o are constatarea de catre organele competente a elementelor constitutive ale unei infractiuni asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa. Or, intr-o atare situatie suspendarea procedurii administrative nu numai ca se impune dar constituie tocmai expresia aplicarii prezumtiei de nevinovatie a persoanei contestatoare, care isi poate valorifica toate drepturile garantate constitutional, in cadrul unui proces in fata instantelor de judecata.”*

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 prin procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrative fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.*

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit 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.

Totodată se reține că, practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analogice sau comparabile.

A proceda astfel, ***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. 132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, 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.**

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

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și faptul că prioritate de soluționare o au organele de urmărire penală care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul" până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații 2 nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care va suspenda soluționarea cauzei civile cu privire la taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, contestată de societate.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu cele precizate la art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, care dispune:

*"(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."*

De asemenea, pct. 10.2 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, statuează ca:

*"Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă,*



*în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. 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 contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, pana la finalizarea laturii penale, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei , fapt pentru care in temeiul prevederilor art.279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

*“Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”*

se va suspenda solutionarea contestatiei formulata de Societatea X impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale reprezentand TVA. Procedura administrativa de solutionare a contestatiei va fi reluata la data la care societatea contestatara sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare a contestatiei ca motivul care a determinat suspendarea a incetat in conditiile legii, in conformitate cu dispozitiile normative precizate in motivarea prezentei decizii.

2.Referitor la solicitata Societatii X privind suspendarea executarii Decizia de impunere emisa in Raportului de inspectie fiscala, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actelor administrativ fiscale nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.**

In fapt, prin contestatia formulata Societatea X solicita suspendarea executarii Deciziei de impunere cu privire la TVA pe motiv ca este nelegala.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.278 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, care dispun:

*“(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contestatarului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune, după cum urmează:*

- a) de 10%, dacă această valoare este până la 10.000 lei;*
- b) de 1.000 lei plus 5% pentru ceea ce depășește 10.000 lei;*
- c) de 5.500 lei plus 1% pentru ceea ce depășește 100.000 lei;*
- d) de 14.500 lei plus 0,1% pentru ceea ce depășește 1.000.000 lei.*

*(3) În cazul suspendării executării actului administrativ fiscal, dispusă de instanțele de judecată în baza prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, toate efectele actului administrativ fiscal sunt suspendate*

*până la încetarea acesteia și obligațiile fiscale nu se înscriu în certificatul de atestare fiscală.”*

Totodata dispozițiile art.14 alin.(1) și (2) din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

*“(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.*

*(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”*

În speta devin incidente și prevederile art.272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, potrivit cărora:

*“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.*

*(2) Structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii este competentă pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:*

- a) creanțe fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei;*
- b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei și deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5).”*

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere formulată de Societatea X, în baza incidentelor prevăzute în art.272 din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, competența aparținând instanței de judecată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.277, art.278 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală se,

#### DECIDE

1.Suspendarea soluționării contestației formulată de Societatea X, înregistrată la D.G.R.F.P., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la obligațiile fiscale reprezentând taxa pe valoarea adăugată, până la soluționarea laturii penale.

Procedura administrativa de solutionare a contestatiei va fi reluata la data la care societatea contestatara sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare a contestatiei ca motivul care a determinat suspendarea a incetat in conditiile legii, in conformitate cu dispozitiile normative precizate in motivarea prezentei decizii.

2.Constatatarea necompetentei materiale a D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 in solutionarea cererii formulata de Societatea X, de suspendare a executarii actului administrativ fiscal contestat respectiv Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.