

DECIZIE nr. 878/20.06.2017

privind contestația formulată de X S.R.L.- in insolvență
înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. ... /16.01.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecția Fiscală cu adresa nr. .../09.01.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /16.01.2017 asupra contestației formulate de

X S.R.L.

CUI: RO ...

sediul în Arad, Str.... , ... , Jud. Arad

reprezentată de ...IPURL – lichidator judiciar

cu sediul în Mun. Arad, Str. ... , nr...., Jud. Arad

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecția Fiscală sub nr. .../03.01.2017 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /16.01.2017.

X S.R.L. prin lichidatorul judiciar ...IPURL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. .../14.11.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice în baza Raportului de Inspecție Fiscală F-AR nr. .../14.11.2016 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad.

În scopul soluționării contestației formulată de petenta, D.G.R.F.P Timișoara cu adresa nr. ... /06.02.2017 a solicitat petentei, în temeiul art. 7 și art. 269 din Legea 207/Codul de procedură fiscală, completarea contestației formulate cu precizarea sumei totale contestată, individualizată pe categorii de creanțe fiscale raportată la actul contestat. Adresa a fost primită de către lichidatorul judiciar ...IPURL sub semnătură privată, în data de 13.03.2017.

În condițiile în care până la data prezentei, reprezentantul legal al petentei nu a formulat raspuns, în considerarea art. 269 alin.3 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea cauzei considerand contestat întregul act administrativ fiscal atacat respectiv Decizia de impunere F-AR nr. .../14.11.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice

Suma totală contestată este în suma totală de ...lei reprezentând:

- Impozit pe profit în sumă de ...lei;
- TVA suplimentar în sumă de ...lei
- Contribuția la asigurările sociale datorată de angajator în suma de ...lei
- Contribuția la asigurările sociale datorată de asigurați în suma de ...lei
- Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ...lei
- Contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj angajator în sumă de ...lei
- Contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj asigurați în sumă de ...lei
- Contribuția la fondul de garantare în sumă de ...lei
- Contribuția de asigurări sociale de sănătate angajator în sumă de ...lei
- Contribuția de asigurări sociale de sănătate asigurat în sumă de ...lei
- Contribuția pentru concedii și indemnizații angajator în sumă de ...lei
- Impozit pe veniturile din salarii în suma de ...lei

Contestația a fost semnată de lichidatorul judiciar al petentei ...IPURL, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere F-AR nr.../14.11.2016, emisă de Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județeană a Finanțelor Publice Arad, respectiv data de 21.11.2016, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. .../14.11.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice, solicitând admiterea contestației, anularea în totalitate a actului administrativ fiscal atacat și, pe cale de consecință exonerarea sa de la plata sumei de ...lei.

În contestația formulată petenta prezintă în mod succint constatările organelor de inspekție fiscală (punctul 1 al contestației) urmată de prezentarea criticilor în ceea ce privește decizia de impunere contestată (punctul 2 al contestației) astfel :

Cu privire la pct.2.1.1 din contestație în legătură cu majorarea bazei impozabile stabilite suplimentar și implicit calcularea unui impozit pe profit suplimentar ca fiind datorat în cuantum de ...lei

Petenta arată că “ (...)imposibilitatea temporară de a prezenta o parte din documentele contabile ale societății pentru intervalul 2013 - 2014 s-a datorat faptului că până la data de 20.06.2014, administrarea societății s-a realizat de către numiții ...și ...care dețineau concomitent calitatea de asociați în cadrul contestatoarei X SRL.”

În vederea reanalizării situației de fapt, petenta a anexat la contestație înscrisuri de natură mijloacelor de probă noi care justifică în opinia sa achizițiile efectuate de către contestatoare în intervalul 2013 - 2014, în valoare totală de ...EUR și ...lei. Astfel, petenta susține faptul că din înscrisurile anexate contestației, „rezultă fără doar și poate faptul că au fost efectuate numeroase cheltuieli de către contestatoare în intervalul 2013-2014, valoarea acestora fiind de aproximativ ...lei (având în vedere un curs valutar de 4,4 Lei/Euro)”

Referitor la relațiile comerciale efectuate cu ...(Italia), ...S.R.L. (Italia) și ...S.R.L. (Italia) pentru care nu s-a reușit obținerea acestor documente de la persoanele care au avut anterior calitatea de administrator a societății, petenta pretinde organelor de inspecție fiscală să procedeze la solicitarea unor copii ale acestor documente de la aceste societăți.

Cu privire la la pct.2.1.2 din contestație în legătură cu majorarea bazei impozabile stabilite suplimentar și implicit calcularea unei taxe pe valoarea adăugată suplimentară în cuantum de ...lei, petenta arată că:

Suma în cuantum de ...lei aferentă unor achiziții de bunuri și servicii de la intern precum și din spațiul comunitar, a fost stabilită în mod eronat, reținându-se că pentru aceasta nu a putut fi prezentat exemplarul original. În acest sens, prezintă în motivarea contestației exemplarele originale ale facturilor de achiziții din perioada vizată.

În ceea ce privește suma de ...lei aferentă unor achiziții de bunuri și servicii de la intern, precum și din spațiul intracomunitar, prezentate în Anexa nr. 4 a RIF-ului, petenta precizează că au fost efectuate în intervalul mai 2013-noiembrie 2013, interval de timp în care răspunderea pentru administrarea societății petente revenea celor 2 administratori care au coordonat activitatea petentei.

Cu privire la pct.2.1.3 din contestație în legătură cu majorarea bazei impozabile stabilite suplimentar și implicit calcularea contribuțiilor și impozitului suplimentar ca fiind datorat de petentă raportat la suma care figurează în contul 531 “Casa”, petenta arată că, sumele calculate suplimentar ca fiind datorate ea pentru suma de ...lei care este indicată doar

scriptic în contul 531 “Casa “ nu prezintă motive de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste aceasta suma.

Raportat la cele mai sus prezentate, petenta solicită reanalizarea situației sale fiscale prin prisma documentelor pe care le depune în motivarea contestației.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere aferente diferențelor bazelor de impozit de plata F-AR ../14.11.2016 încheiată la X SRL, organele de inspecție fiscală au constatat deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere și au determinat diferențe suplimentare, astfel:

- impozit pe profit în suma de ...lei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei
- impozit și contribuții sociale obligatorii în sumă de ...lei

Cu privire la impozitul pe profit

Impozit pe profit an 2013

1. În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că în luna august 2013 petenta a înregistrat pe seama contului 607 suma de ...lei reprezentând descarcarea din gestiune aferentă achizițiilor de bunuri efectuate din perioada precedentă, achiziții intracomunitare de marfuri efectuate în cursul lunilor aprilie, mai, iunie și iulie 2013 pentru care nu au fost prezentate documente (Anexa nr.3 la RIF)

De asemenea în cursul lunii august petenta a înregistrat pe seama contului 628 suma de ...lei aferentă serviciilor intracomunitare prestate de către parteneri, în condițiile în care nu a putut prezenta documente justificative aferente perioadei aprilie – iulie 2013

Totodată conform balantei de verificare la 31.08.2013, petenta a înregistrat pe seama conturilor de cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil, suma de ...lei, în condițiile în care nu a putut prezenta documente justificative.

Deoarece până la data finalizării inspecției fiscale, petenta nu a putut prezenta documente justificative în baza cărora s-au efectuat aceste înregistrări în evidența sa contabilă, organele de inspecție fiscală au stabilit **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma de ...lei** (Anexa nr.1 la RIF)

2. În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat pe seama contului 628 „ *Cheltuieli privind serviciile prestate de terți* ”

- în luna septembrie 2013 suma de ...afereanta serviciilor intracomunitare prestate de către ...SRL Italia în baza facturii nr.../02.09.2013 reprezentand asistenta tehnica

- în luna decembrie 2013 suma de ...lei afereanta serviciilor intracomunitare prestate de către ...SRL Italia în baza facturii nr.../02.09.2013 în valoare de ...lei reprezentand asistenta tehnica precum și suma de ...lei afereanta serviciilor intracomunitare prestate de ...SRL în baza facturii nr...13.09.2013 în valoare de ...lei reprezentand „consultanta comerciala pt achiz /realiz struct metalica Baltati”

În vederea justificării prestărilor de servicii petenta nu a prezentat contracte, situații de lucrari sau rapoarte de lucru care sa descrie natura si continutul prestarilor de servicii la care fac trimitere facturile emise de firmele ...SRL Italia si ...SRL Italia și prin care să se justifice necesitatea prestării acestora în scopul activității desfășurate .

Având în vedere cele constatate, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.4 lit. m din Codul fiscal coroborat cu pct.48 din HG nr.44/2004, au fost stabilite **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma totala de ...lei** (Anexa nr.1 la RIF)

3. În urma verificarilor efectuate organele de inspecție fiscala au constatat că, în luna decembrie 2013 petenta a înregistrat pe seama contului 628 „ *Cheltuieli privind serviciile prestate de terti* ” suma de ...lei afereanta serviciilor interne prestate de catre ...SRL în baza facturii nr.../28.08.2013 în valoare de ...lei reprezentand prestari servicii cf contract .../15.05.2013 respectiv suma de ...lei afereanta serviciilor interne prestate în baza facturii nr.../13.12.2013 reprezentand prestari servicii conform contract.

În vederea justificării prestărilor de servicii petenta nu a prezentat contracte, situații de lucrari sau rapoarte de lucru care sa descrie natura si continutul prestarilor de servicii la care fac trimitere facturile emise de firma ...SRL și prin care să se justifice necesitatea prestării acestora în scopul activității desfășurate.

Având în vedere cele constatate, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.4 lit. m din Codul fiscal coroborat cu pct.48 din HG nr.44/2004, au fost stabilite **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma totala de ...lei** (Anexa nr.1 la RIF).

Impozit pe profit an 2014

În cursul lunii decembrie 2014 petenta diminuează cuantumul veniturilor obținute, în baza facturii nr.../05.12.2014 emisă de ... SRL cu suma de ...lei reprezentand stornarea facturii26.11.2014 fără a prezenta confirmarea clientului, în condițiile în care factura la care face referire stornarea a constat în „ Exec. infrastructura cf.sit.lucr.case ...-lot30” , astfel

au fost încălcate prevederile pct.259 alin.1 din OMFP 305...2009, organele de inspecție fiscală stabilind că suma de ...lei reprezintă venit suplimentar aferent perioadei 01.10.2014 – 31.12.2014 (Anexa nr.1 la RIF)

Totodată, în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat eronat:

- în cursul lunii mai 2014 în cadrul cheltuielilor deductibile suma de 1.109 lei reprezentând contravaloarea chiriei, factura nr.../02.05.2014, în condițiile în care nu a prezentat originalul facturii.
- în cadrul cheltuielilor deductibile suma de lei aferenta facturii nr.../20.06.2014, emisă de ...reprezentând contravaloarea unei procuri beneficiar ..., în condițiile beneficiarul acestei facturi este înscris numele unei persoane fizice.

Având în vedere cele constatate, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.4 lit. f din Codul fiscal, au fost stabilite **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma totală de ...lei.**

Prin urmare, pentru anul 2014, pierderea fiscală a petentei în suma de ...lei a fost diminuată cu suma de ...lei, rezultând o pierdere de recuperat din anii precedenți în suma de ...lei.

Impozit pe profit aferent anului 2015

1. În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că, petenta a înregistrat eronat cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil suma de ...lei reprezentând contravaloarea închirierii unor utilaje, facturată de ...SRL în baza facturii nr.../31.03.2015 și suma de ...lei reprezentând contravaloarea unor bunuri facturată de ... SRL în baza facturii nr...14.07.2015, în condițiile în care nu a prezentat exemplarul original al acestor facturi.

Totodată s-a constatat faptul că, potrivit declarației 101 aferenta anului 2015, petenta a înregistrat cheltuieli totale de i respectiv conform balanței de verificare la luna noiembrie 2015, cheltuieli totale de lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că, suma de lei reprezintă valoarea cheltuielilor înregistrate în contabilitatea petentei în cursul lunii decembrie 2015, fără a avea la bază un document justificativ.

Având în vedere cele constatate, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.4 lit.f din Codul fiscal, au fost stabilite **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma totală de lei.**

2. În cursul lunii ianuarie 2015 petenta a înregistrat în cadrul cheltuielilor deductibile la determinarea masei profitului impozabil suma de ... lei reprezentând contravaloarea facturii ..., în condițiile în care acest bun nu a fost achiziționat în scopul realizării de venituri impozabile.

Având în vedere cele constatate, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.1 din Codul fiscal, au fost stabilite **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma totala de ...lei.**

3. În cursul lunii octombrie și noiembrie 2015 petenta a înregistrat în cadrul cheltuielilor deductibile la determinarea masei profitului impozabil suma de lei aferenta serviciilor interne prestate de ...in baza facturii nr..../12.11.2015 în valoare de ... lei reprezentand commission cf contract 25...02.10.2015 respectiv suma de ... lei aferenta serviciilor interne prestate în baza facturii nr.20...12.11.2015 reprezentand comision cf.ctr.2...8.../10.10.2015 (Anexa nr.3 la RIF)

Deoarece petenta nu a prezentat în justificarea acestor servicii, contracte, situații de lucrări care să descrie natura și conținutul prestarilor de servicii la care fac timiteră facturile emise de ...SRI Arad și prin care să justifice necesitatea prestării acestor servicii în scopul activității desfășurate, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.4 lit.m din Codul fiscal coroborat cu pct.48 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, au fost stabilite **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma totala de ... lei.**

4. În cursul lunii august 2015 petenta a înregistrat eronat cheltuieli deductibile suma de lei prezentate în anexa nr.2 la RIF reprezentând contravaloare diurna, transport, combustibil și taxe autostrada Germania, Casoaia și Moșnița Nouă, în baza unor ordine de deplasare, în condițiile în care acestea nu pot face dovada ca aceste operațiuni au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Având în vedere cele constatate, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.1 din Codul fiscal, au fost stabilite **cheltuieli nedeductibile** la determinarea masei profitului impozabil **în suma totala de ... lei.**

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata

TVA colectata

1. În perioada verificata, petenta a înregistrat în contul 419 „Clienți creditori” factura nr..../2013 din data de 22.08.2013 emisă de ... SRL în valoare de ... lei cu TVA în suma de lei reprezentând „asistența și montaj de tablouri electrice (...) pe structuri din hotel, pentru parc fotovoltaic în Sofronea – ...- Arad” fără a înregistra în decontul de TVA aferent lunii august 2013 la rubrica TVA colectata aferenta livrarilor la intern suma de lei, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA colectata suplimentar în suma de lei (Anexa nr.4 la RIF)

2. În cursul lunii decembrie 2014 petenta diminuează quantumul veniturilor obținute, respectiv TVA colectata în baza facturii nr..../05.12.2014 emisă de ... SRL cu suma de ...lei precum și TVA aferenta

în suma de lei reprezentând stornarea facturii26.11.2014, fără a prezenta confirmarea clientului, în condițiile în care factura la care face referire stornarea a constat în „Exec.infrastructura cf.sit.lucr.case ...-lot30”, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA colectată suplimentar în suma de lei (Anexa nr.4 la RIF).

TVA deductibila

1. Petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în suma de ... lei aferenta unor achiziții de bunuri și servicii de la intern precum și din spațiul comunitar prezentate în Anexa nr.4 la RIF, în condițiile în care petenta nu face dovada că bunurile și serviciile au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

2. Petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în suma de ...lei aferenta unor achiziții de bunuri și servicii de la intern precum și din spațiul comunitar prezentate în Anexa nr.4 la RIF, în condițiile în care nu a prezentat exemplarul original al acestor facturi.

Având în vedere deficiențele constatate organele de inspecție fiscală au stabilit ca petenta datorează o TVA suplimentară în suma de ...lei.

Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiilor sociale obligatorii

Conform verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada verificată a deținut personal legal angajat începând cu luna noiembrie 2014 respectiv două persoane cu funcții de conducere (director societate și director economic), un referent resurse umane și 14 persoane direct productive (un inginer constructor, doi zidari restauratori, doi fierari betoniști, un electrician, un lăcătuș mecanic și șapte muncitori necalificați).

În urma verificării prin sondaj a înscrisurilor prezentate respectiv a extraselor de cont pentru conturile deținute și utilizate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că administratorul legal al petentei a dispus r...ageri de sume din conturile de disponibil, fapt de natură a influența atât patrimoniul net al societății, cât și situația fiscală a petentei, aspectele în sine putând îmbrăca forma complicității sau a participației impropriei.

Având în vedere cele constatate, coroborat cu prevederile Titlului IX 2 din Codul fiscal, a H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare, au fost stabilite în sarcina petentei debite fiscale de natura impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale obligatorii în sumă totală de ...lei (anexa nr.5 la procesul verbal nr./14.11.2016)

conform celor precizate pe larg în cuprinsul raportului de inspecție fiscală înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.F-AR nr. .../14.11.2016.

Din documentele existente la dosarul cauzei se constată că Activitatea de Inspecție Fiscală, ulterior emiterii Deciziei de impunere F-AR nr. .../14.11.2016 a formulat Sesizarea Penală nr. .../14.11.2016, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la X SRL, ca autoritate fiscală constituindu-se parte civilă față de făptuitorii ..., în calitate de director al X SRL și ...în calitate de administrator la X SRL, pentru prejudiciul în sumă totală de ...lei reprezentând impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată, a impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite F-AR nr.../14.11.2016.

III. X SRL are sediul în Arad, Str.... , nr.12, Jud. Arad, are cod unic de înregistrare CUI ..., Nr. ORC/2013 și are ca obiect principal de activitate „... ” – cod CAEN

1. Referitor la suma totală de ...lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ...lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei stabilită ca urmare a lipsei exemplarelor originale ale facturilor, suma contestată de către petenta conform motivelor prezentate la pct.2.1.1 și 2.1.2 din contestația formulată, se rețin următoarele:

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată, aprilie 2013 – iulie 2013, petenta a înregistrat în evidența sa contabilă pe cheltuieli deductibile la calculul masei profitului impozabil și și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferent unor facturi care nu au fost prezentate sau al căror original nu a putut fi prezentat, motiv pentru care, în temeiul art. 21 alin. (4) lit. f) Cod fiscal 2004 și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-au considerat nedeductibile cheltuielile și s-a respins dreptul de deducere al TVA aferente facturilor prezentate în anexa nr.2 și nr.3 la RIF.

Ulterior formulării contestației înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.ARGAI F ...03.01.2017, petenta X S.R.L. a depus în susținerea acesteia un număr de documente, indicate în cuprinsul anexei nr. 1 la contestație, înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr...../05.01.2017, care în opinia sa confirmă derularea de operațiuni

economice în cursul perioadei 30.04.2013 - 31.07.2013 cu diverși parteneri intracomunitari, în cuantum total de ...EUR.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. f). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la stabilirea impozitului pe profit:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

În ceea ce privește dreptul de deducere al TVA, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, legiuitorul vine cu impunerea respectării condițiilor prevăzute la art. 146 alin.(1) lit.a) din același act normativ :

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...].”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factură fiscală.

Acestea se coroborează cu prevederile pct.46 alin.(1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care stipulează:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. ”

Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA trebuie să justifice exercitarea acestui drept în

baza exemplarului original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, se constată că în motivarea contestației formulate, petenta a depus ulterior formulării acesteia înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, respectiv exemplarele originale a facturilor fiscale care nu au putut fi prezentate în timpul desfășurării inspecției fiscale.

În conformitate cu prevederile art.73, art. 276 alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal..”

Art.276

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Din normele legale mai sus prezentate, coroborate cu documentele depuse de petentă împreună cu contestația, se reține ca acesta și-a exercitat posibilitatea conferită de legiuitor prin dispozițiile art. 276 alin.4 din Codul de Procedură Fiscală, depunând împreună cu contestația mijloace de probă noi.

Astfel, petenta și-a exercitat posibilitatea conferită de legiuitor prin dispozițiile art. 276 alin.4 din Codul de Procedură Fiscală, depunând ulterior formulării contestației mijloace de probă noi, (Anexa nr.1 la contestație) în legătura cu facturile al căror exemplar original nu a putut fi prezentat organelor de inspecție fiscală, în etapa inspecției fiscale.

Aceste mijloace de probă noi au fost analizate în condițiile legii de către A.JF.P Arad – Activitatea de inspecție fiscală, conform Referatului nr./09.01.2017 existent în original la dosarul cauzei, rezultând că documentele indicate în cuprinsul Anexei nr.1 la contestație, înregistrată la A.I.F Arad sub nr.../05.01.2017 confirmă derularea de operațiuni economice în cursul perioadei 01.04.2013 – 31.07.2013 cu diverși

parteneri intracomunitari, în sumă totală de ...EUR și că, *ansamblul documentelor justificative prezentate de către petentă se referă la operațiuni economice derulate în cursul perioadei 01.04.2013 - 31.07.2013 care au făcut obiectul ajustării din punct de vedere fiscal cu ocazia inspecției fiscale, în sensul impozitării tranzacțiilor respective (anexa nr.6 la Raportul de inspecție fiscală).*”

Prin urmare, conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../09.01.2017 existent în original la dosarul cauzei, s-a constatat că petenta respectă condițiile de considerare ca deductibile a cheltuielilor la calculul masei profitului impozabil și a condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA pentru facturile al căror exemplar original nu a putut fi prezentat organelor de inspecție fiscală, în etapa inspecției fiscale, în conformitate cu art.21 și art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală *au propus cu privire la pct.2.1.1 din contestație* “ **admiterea în parte a contestației pentru suma de ...lei reprezentând impozitul pe profit aferent bazei de ...lei (echivalent ...EUR) menționate în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală reprezentând operațiuni economice constând în achiziția de bunuri și servicii pentru care au fost prezentate documente justificative**”, iar cu privire la punctual 2.1.2 din contestație “ **admiterea în parte a contestației pentru suma de ...lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă bazei impozabile în sumă de ...lei (echivalent ...EUR) menționate în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală reprezentând operațiuni economice constând în achiziția de bunuri și servicii pentru care au fost prezentate documente justificative.**

Astfel, în considerarea dispozițiilor art. 276 alin 4 din Noul Cod de procedură fiscală coroborat cu art. 113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

„ ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”, și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală din cuprinsul referatului nr./09.01.2017 urmează a fi admisă contestația petentei pentru suma totală de ...lei reprezentând ...lei impozit pe profit stabilit suplimentar și ...TVA, cu

consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.11.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P Arad – Activitatea de inspecție fiscală pentru suma totală de ...lei.

2. Referitor la capetele de cerere privind suma totală de ...lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de ...lei*
- TVA în sumă de ...lei,*
- Contribuția la asigurările sociale datorată de angajator în suma de ...lei*
- Contribuția la asigurările sociale datorată de asigurați în suma de ...lei*
- Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ...lei*
- Contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj angajator în sumă de ...lei*
- Contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj asigurați în sumă de ...lei*
- Contribuția la fondul de garantare în sumă de ...lei*
- Contribuția de asigurări sociale de sănătate angajator în sumă de ...lei*
- Contribuția de asigurări sociale de sănătate asigurați în sumă de ...lei*
- Contribuția pentru concedii și indemnizații angajator în sumă de ...lei*
- Impozit pe veniturile din salarii în suma de ...lei contestate, cauza supusă soluționării este dacă Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației pentru aceste capete de cerere, în condițiile în care în dosarul penal nr. .../P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, se efectuează cercetări față de reprezentanții legali ai X SRL.*

În fapt, potrivit Sesizării penale nr.../14.11.2016 existentă în copie la dosarul cauzei, Ministerul Finanțelor Publice prin Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județeană a Finanțelor Publice Arad s-a constituit parte civilă față de față de numitii ..., în calitate de director al X SRL și ...în calitate de adminisrator la X SRL pentru prejudiciul sumă de ...lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ...lei, taxa pe valoarea adaugata în suma de ...lei și impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor

de impozitare stabilite F-AR nr.../14.11.2016, la dosarul cauzei existând o copie a sesizării penale transmisă către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad.

În scopul soluționării contestației formulate de către X SRL, conform legii, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. ... /03.02.2017, comunicarea stadiului de soluționare al sesizării penale nr.../16.01.2017 în legătură cu sumele stabilite în Decizia de impunere nr. F-AR .../14.11.2016 emisă pe numele X SRL.

Prin adresa Dosar nr. .../P/2016 din 14.02.2017 înregistrată la Direcția Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr.21.02.2017 Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat faptul că „sesizarea penală nr.ARG_AIF ... din 14.11.2016 privind pe ... si ..., reprezentanți ai SC X SRL, a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad sub nr.../P/2016, sesizare care se află la IPJ Arad, în vederea efectuării cercetărilor ”

În drept, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit. a) și art. 279 alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, 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 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 sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.”

(...)

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

ART. 279

Soluții asupra contestației

(...)

(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”

Potrivit acestor prevederi legale, există posibilitatea legală a suspendării soluționării contestației, prin decizie motivată, suspendându-se soluționarea cauzei atunci când aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți, regula de drept mai sus citată fiind statuată tocmai pentru a clarifica toate indiciile privind săvârșirea unei fapte penale a căror constatare ar avea o influență directă asupra soluției pronunțate în procedura administrativă, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativ fiscale, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Prin Decizia de impunere nr. F-AR .../14.11.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../14.11.2016, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad, a stabilit în sarcina X SRL diferențe de impozit pe profit, TVA și impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale obligatorii stabilite suplimentar, astfel:

- impozit pe profit: ...lei
- TVA stabilita suplimentar: ...lei.
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale obligatorii ...lei

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../14.11.2016, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad, a constatat ca, petenta a evidențiat în actele contabile cheltuieli și și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferent unor operațiuni derulate cu mai multe firme, pentru care nu a pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală documentele justificative și de evidență financiar contabilă și fiscală.

De asemenea, conform verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada verificată a deținut personal legal angajat începând cu luna noiembrie 2014, respectiv două persoane cu funcții de conducere (director societate și director economic), un referent resurse umane și 14 persoane direct productive (un inginer constructor, doi zidari restauratori, doi fierari betoniști, un electrician, un lăcătuș mecanic și șapte muncitori necalificați).

În urma verificării extraselor de cont pentru conturile deținute și utilizate de petenta, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că administratorul legal al petentei a dispus r...ageri de sume din conturile de disponibil, fapt de natură a influența atât patrimoniul net al societății petente cât și situația fiscală a petentei, aspectele în sine putând îmbrăca forma complicității sau a participației impropriei.

Prin urmare, au fost stabilite în sarcina petentei debite fiscale de natura impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale obligatorii în

sumă totală de ...lei (anexa nr.5 la procesul verbal nr. .../14.11.2016) conform celor precizate pe larg în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr.F-AR nr. .../14.11.2016.

În consecință, organele de inspecție fiscală au formulat sesizarea penală nr. .../14.11.2016, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. art. 9 alin. 1 lit. a,c,d din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale și art.272 lit.b din legea nr.31/1990.

Pe cale de consecință, în cauza dedusă judecării, se reține că, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../14.11.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.11.2016, contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite care fac obiectul dosarului penal nr. **.../2016** al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art.28 alin.1 teza 1 din Legea nr.13...2010 privind Codul de Procedură Penală potrivit căroră hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

Totodată, se reține că prin Decizia nr....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 înrăurirea 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 [...]*”

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad a transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, Sesizarea penală nr. .../14.11.2016 însoțită de procesul verbal nr..../14.11.2016 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR .../05.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.11.2016, contestată, considerând că în evidența contabilă a societății petente au fost operate înregistrări care ar putea determina diminuarea la plată a obligațiilor fiscale privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea

adăugată și astfel că ar putea fi întrunite aspectele prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a,c,d din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

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 consta, 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 documente 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 contabile 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 Legii nr.13...2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările ulterioare, 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.

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.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar presupune ignorarea cercetărilor organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire și cercetare penală în temeiul art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

De asemenea, practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr.5130/04.12.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea cauzei penale, apreciind că “există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că **autoritatea recurentă este în imposibilitate obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine**, din punct de vedere administrativ, dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la deducerea sumei reprezentând taxa pe valoarea adăugată [...], de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul de deducere.”

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate, se precizează „contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latură penală în condițiile în care reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate fictive de organele fiscale, reclamanta solicită [...] recunoașterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de la bugetul de stat. **Iar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor.**”

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Se reține că speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cazul C-22...02 Halifax – Others, Curtea de Justiție a Uniunii Europene precizând următoarele: „atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită”.

Totodată, se reține că practica judiciară europeană precizează prin Decizia CEJ 41.../2002 următoarele: „pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fi avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate.”

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotărârea Fini H. –C.32/03, Kittel și Recolta Recycling – C – 43.../04 și C – 440/04, Mahayben și David C -80/11 și C -142/11 și Bonik – C-28...11.)

Referitor la debitele fiscale de natura impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată în suma totală de ...lei care au fost analizate în cuprinsul pct.1 al prezentei decizii și pentru care s-a admis contestația petentei, învederează că acestea au fost incluse în prejudiciul comunicat organului de urmărire penală, apreciindu-se în direcția notificării organului de urmărire penală cu privire la neprezentarea documentelor justificative și de evidență financiar-contabilă, în cuprinsul actului de sesizare arătându-se faptul că “în măsura în care neprezentarea documentelor justificative și de evidență financiar-contabilă vizează sustragerea de la îndeplinirea obligațiilor fiscale, considerăm că pot fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală menționate la prevederile art.9 alin.(1) lit.d) din Legea nr.24L/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora „alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, memorii ale aparatelor de taxat ori de marcat electronice fiscale sau de alie mijloace de stocare a datelor” constituie infracțiune de evaziune fiscală. În situația în care se confirmă natura penală a situației de fapt anterior descrise prejudiciul cauzat bugetului de stat este în sumă de ...lei din care impozit pe profit în sumă de ...lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei (anexa nr.3 și anexa nr.4 la procesul verbal nr..../14.11.2016) ”.

Având în vedere faptul că în cuprinsul sesizării penale nr..../14.11.2016 a fost detaliată structura prejudiciului comunicat, iar conform punctului 1 al prezentei decizii, **s-a admis contestația petentei**

pentru suma totala de ...lei reprezentând debit suplimentar de natura impozitului pe profit în sumă de ...lei și TVA în suma de ...lei datorită faptului că au fost prezentate în motivarea contestației documente justificative care au confirmat derularea de operațiuni economice în cursul perioadei 01.04.2013 – 31.07.2013 cu diverși parteneri intracomunitari, în sumă totală de ...EUR, D.G.R.F.P Timișoara va suspenda soluționarea contestației pentru diferența în sumă totală de ...lei reprezentând debite fiscale de natura impozitului pe profit în suma de ...lei (...lei – ...lei), a TVA în sumă de ...lei (...lei – ...lei) și a impozitului pe veniturile din salarii și contribuții asimilate în suma totala de ...lei care fac obiectul sesizării penale nr.../14.11.2016.

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei pentru suma totală de ...lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ...lei, TVA în sumă de ...lei și impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii în sumă totală de ...lei, motiv pentru care *se va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă împotriva Deciziei de impunere F-AR .../16.11.2016 pentru suma totală de ...lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ...lei, TVA în sumă de ...lei și impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii în sumă totală de ...lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:*

“[...]

(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.”, ulterior soluționării definitive a Dosarului penal nr. .../P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

coroborat cu pct.10.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

“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 [...]”.

3. Referitor la suma totală de ...lei reprezentând ...lei impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, cauza supusă soluționării este dacă Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care în contestația formulată X S.R.L. nu aduce nicio motivație în susținerea cauzei prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că, deși petenta contestă Decizia de impunere nr.F-AR .../14.11.2016 solicitând anularea acesteia în integralitate pentru obligațiile fiscale suplimentare de plata în sumă totală de ...lei reprezentând impozit pe profit, TVA și impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii, nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea acesteia în ceea ce privește suma totală de ...lei, reprezentând ...lei impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei stabilită prin Decizia de impunere nr. F-AR .../14.11.2016 sumă cuprinsă în totalul sumei contestate.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

“ *Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază ”;

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.3741/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră :

„11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”;

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căroră:

„2.5. *Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.*

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276

Soluționarea contestației

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/1806.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”*.

Pe cale de consecință, cu privire suma totală de **...lei reprezentând ...lei impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei**, având în vedere faptul că X SRL prin lichidator judiciar ...IPURL nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea stabilită de inspecția fiscală, *se va respinge contestația ca nemotivată*, în temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Solicitarea reprezentantului petentei ca autoritatea fiscală să solicite „informații cu privire la legalitatea tranzacțiilor încheiate de către societate și din partea foștilor administratori ai societății, precum și a societăților ...(Italia), ...SRL (Italia) și ...SRL (Italia) ”, nu poate fi luată în considerare în soluționarea cauzei, în condițiile în care așa cum reiese din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, în perioada verificată, petenta a înregistrat pe seama contului 628 „*Cheltuieli privind serviciile prestate de terți* ”, astfel:

- în luna septembrie 2013 suma de ...aferea serviciilor intracomunitare prestate de către ...SRL Italia în baza facturii nr.../02.09.2013 reprezentand asistenta tehnica

- în luna decembrie 2013 suma de ...lei aferea serviciilor intracomunitare prestate de către ...SRL Italia în baza facturii nr.../02.09.2013 in valoare de ...lei reprezentand asistenta tehnica precum și suma de ...lei aferea serviciilor intracomunitare prestate de ...SRL în baza facturii nr...13.09.2013 în valoare de ...lei reprezentand „consultanta

comerciala pt achiz/realiz struct metalica Baltati”, fără ca, în vederea justificării necesității și realității acestor prestări de servicii să prezinte contract, situații de lucrari sau rapoarte de lucru care sa descrie natura si continutul prestarilor de servicii la care fac trimitere facturile emise de firmele ...SRL Italia si ...SRL Italia și prin care să se justifice necesitatea prestării acestora în scopul activității desfășurate .

Conform raportului VIES nr.../18.08.2016 a Serviciului de Informații fiscale din cadrul A.J.F.P Arad s-au constatat diferențe negative în legătură cu partenerul ...SRL Italia în sumă de ...lei, în sensul că petenta a declarat în cuprinsul declarației recapitulative cod 390 achiziția de servicii intracomunitare de la ...SRL Italia în suma de ...lei, fără ca partenerul intracomunitar să declare prestarea în cauză. Astfel, în vederea stabilirii realității și legalității tranzacțiilor cu aceasta firmă, cu ocazia controlului inopinat, echipa de inspecție fiscală a transmis Compartimentului de Schimb International de Informatii, nota SCAC nr.../30.08.2016, în vederea solicitării de informații catre autoritățile fiscale italiene, inspecția fiscală primind un răspuns parțial în data de 28.11.2016, ulterior încheierii inspecției fiscale, care nu a prezentat relevanță în formularea propunerilor privind soluționarea contestației, având în vedere că petenta nu deține înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedura fiscala care să demonstreze necesitatea si realitatea prestărilor.

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a beneficia de diminuarea profitului impozabil cu contravaloarea unor cheltuieli deductibile în condițiile legii, aferente serviciilor, sunt expres prevăzute de art. 21 alin.4 lit. m din Codul fiscal coroborat cu pct.48 din HG nr.44/2004, respectiv **existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor**, contribuabilul având obligația să probeze **necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității pe bază de documente probatorii**, legea enumerând: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, în funcție de specificul prestării, precum și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor petentei.

Or, având in vedere că potrivit prevederilor legale aplicabile în cauză, prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul de prestări servicii referitoare la prestator, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă și necesitatea realizării acestora in folosul operațiunilor sale taxabile, iar petenta, nici în timpul inspecției fiscale și nici în etapa de soluționare a contestației, nu a facut dovada deținerii unui contract scris încheiat cu firmele prestatoare de servicii și a altor documente justificative de natura mijloacelor

de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care să facă dovada locației în care au fost efectuate aceste servicii și care să probeze modul efectiv în care această cheltuială a contribuit la realizarea veniturilor sale impozabile, se retine ca nu se poate justifica majorarea cheltuielii cu serviciile executate de terți, această cheltuială nefiind deductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil.

În acest sens este și jurisprudența națională, care prin soluțiile pronunțate de Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat, în repetate rânduri, de exemplu :

- prin Decizia nr.132...2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că *„urmare a prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate”,* precum și faptul că *„efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiutorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o fictiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”.*

- prin Decizia nr.1261/12.03.2014, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

„(...) pentru a admite deductibilitatea costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.[...]

Având în vedere marea diversitate a serviciilor de management, asistenta sau alte servicii legea romană inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul ca serviciile au fost efectiv prestate.”

- prin Sentința Civilă nr.33...2014 a Curții de Apel București, rămasă definitivă prin Decizia nr.2007/14.05.2015 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, se precizează, pornind de la prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, că:

„(...) pentru a stabili dreptul de deducere a TVA, organul fiscal trebuie să analizeze, de la caz la caz, natura juridică a prestațiilor respective și dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, ceea ce presupune că, în unele cazuri, analiza să aibă în vedere nu numai factura, (...) ci și alte elemente care rezultă din documentele justificative pe care le poate solicita și pe care le apreciază relevante.”

- prin Decizia nr.39.../16.02.2016, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

„(...) detinerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al.5 Cod fiscal nu dovedeste decât îndeplinirea condițiilor de formă.

Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factura sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.(...)”

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 37, art. 276, art.277 alin.(1) lit. a) și alin.(3) și art.279 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct.10.1, pct.10.2 și 11.1 lit. b) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va:

D E C I D E

- *admiterea* contestației formulată de petentă pentru suma totală de ...lei reprezentând:

- impozit pe profit în suma de ...lei;
- taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei;cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.11.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P Arad – Activitatea de inspecție fiscală pentru suma totală de ...lei.

- *suspendarea soluționării contestației* formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.11.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ...lei reprezentând:

- impozit pe profit în suma de ...lei;
- taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei;
- contribuția la asigurările sociale datorată de angajator în suma de ...lei
- contribuția la asigurările sociale datorată de asigurați în suma de ...lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ...lei
- contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj angajator în sumă de ...lei
- contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj asigurați în sumă de ...lei
- contribuția la fondul de garantare în sumă de ...lei
- contribuția de asigurări sociale de sănătate angajator în sumă de ...lei
- contribuția de asigurări sociale de sănătate asigurați în sumă de ...lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații angajator în sumă de ...lei

- impozit pe veniturile din salarii în suma de ...lei, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care petenta 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.

- *respingerea ca nemotivată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.11.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ...lei reprezentând:

- impozit pe profit în suma de ...lei;
- taxa pe valoarea adăugată în suma de ...lei;
- prezenta decizie se comunica la:
 - ...IPURL
 - A.J.F.P ARAD

cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,