



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 6343/487/29.12.2016
privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL, înregistrată la
D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../17.08.2016.

D.G.R.F.P. Timișoara a fost sesizată asupra contestației formulată de SC X SRL, CUI 1..., înmatriculată la O.R.C sub nr. ..., cu sediul în ...jud. Caraș Severin, reprezentată prin dl. TMD în calitate de administrator.

Prin contestația formulată SC X SRL, solicită anularea parțială a :

- Deciziei de impunere nr. F-HD .../22.07.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.07.2016 și vizează suma totală de ... lei, reprezentând:

Impozit pe profit în sumă de ... lei;

Dobânzi/Majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei;

Penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei;

TVA în sumă de ... lei;

Dobânzi/Majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei;

Penalități de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei;

Impozit pe dividende în sumă de ... lei;

Dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei;

Penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei,

- Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.07.2016.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_REG .../16.08.2016, în termen de 45 de zile

față de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate, respectiv 29.07.2016.

Prin Nota suplimentară înregistrată la societatea X SRL sub nr. .../14.11.2016 și depusă cu ocazia susținerii orale a contestației, respectiv în data de 15.11.2016, petenta își majorează pretențiile în ceea ce privește obligația fiscală reprezentând taxa pe valoare adăugată, respectiv din total debit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei, petenta contestă un debit în sumă de ... lei și acceptată la plată debitul în sumă de ... lei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată petenta arata urmatoarele:

A. Referitor la impozit pe profit:

Organele de control au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, ietenta contestă suma de ..., pentru următoarele motive:

În anul 2010, s-a înregistrat în contabilitate factura nr. .../01.09.2010, fiind întocmit următorul articol contabil:

% = 401.00610 ...

... 3024

... 3028.1

... 4426

Pe baza bonului de consum nr. .../01.09.2010 s-a înregistrat eliberarea în consum a materialelor și pieselor de schimb, fiind întocmit articolul contabil:

... 6024 = 3024 ...

... 6028 = 3028.1 ...

În data de 02.12.2014 cu respectarea tuturor cerințelor legale, societatea a efectuat corectarea următoarelor operațiuni contabile:

- ... 1174 = 3024 -...

- ... 1174 = 1174 - ...

iar pentru fiscalizarea sumei de ... lei, s-a întocmit și depus declarația rectificativă 101, pentru anul 2014, când s-a cuprins în venituri (cont 7588), întregul sold al contului 462.18 în sumă de ... lei. Menționează faptul că suma de ... lei este cuprinsă în soldul contului 462.18 în sumă de ...lei, așa cum rezultă din fișele de cont 401.00610, 404.0001, 462.18,462.3 și 7588.

Din analiza evidențelor contabile rezultă că în urma cesiunii de creanță din data de 02.03.2011 au fost înregistrate în conturile anterior menționate sumele ce au reprezentat obligații financiare către fumizorul SC WB SRL, care ulterior au fost fiscalizate și în raport cu care s-au efectuat corecțiile contabile și pentru care s-au întocmit, raportat și plătit impozit pe profit.

Din datele prezentate mai sus rezultă cu certitudine că suma de ... lei s-a înregistrat la venituri pentru care s-a calculat, declarat și plătit impozit pe profit în anul 2014. Prin RIF organele de control au calculat un impozit suplimentar pentru anul 2010, fapt care ar conduce la o dublă impozitare: una efectuată din proprie inițiativă de către societate (cu mult înaintea începerii controlului), iar cealaltă care s-a impus de către organele de control prin decizia de impunere contestată.

Prin factura nr. WB/01.03.2011, s-a înregistrat în contabilitate, fiind întocmit articolul contabil:

... 628 = 401.00610 ...

Suma de ... lei este cuprinsă în soldul contului 401.00610 care s-a înregistrat la venituri și pentru care s-a calculat, declarat și plătit impozit pe profit în anul 2014, ca urmare a întocmirii declarației rectificative 101. Prin RIF organele de control au calculat un impozit suplimentar în anul 2011, fapt care ar conduce la o dublă impozitare: una efectuată din proprie inițiativă de către societate (cu mult înaintea începerii controlului), iar cealaltă care s-a impus de către organele de control prin decizia de impunere contestată.

Organele de control au suspiciat realitatea tranzacțiilor efectuate cu SC GT SRL (în 2010), SC E SRL (în 2010) și SC EL SRL (în 2012), motiv pentru care nu au admis deductibilitatea unor cheltuieli în sumă totală de ... lei, după cum urmează:

- SC GT SRL: ... lei;
- SC E SRL: ... lei;
- SC EL SRL: ... lei.

Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți, prin Ordonanța din data de 04.08.2016 dată în dosarul nr. .../2013, care instrumentează tranzacțiile efectuate de către SC X SRL, cu furnizorii specificați mai sus, stabilește:

"Cu privire la cererea de probatorii constând în efectuarea unei expertize tehnice în specialitatea construcții, urmează a fi respinsă întrucât din declarațiile martorilor audiați în cauză a rezultat faptul că relațiile comerciale desfășurate cu societățile administrate de inculpații BZM și MR sunt reale, situație în care apreciem că în cauză au fost administrate suficiente mijloace de probă."

Face precizarea că inculpații BZM și MR sunt administratori ai societăților fumizoare susmenționate.

Petenta sustine ca având în vedere că tranzacțiile comerciale efectuate cu furnizorii SC GT SRL, SC E SRL și SC EL SRL sunt reale, cheltuielile cuprinse în documentele justificative aferente tranzacțiilor sunt efectuate în scopul realizării de venituri și sunt deductibile fiscal, motiv pentru care impozitul suplimentar stabilit de organele de control nu este legal stabilit și nici datorat de către societate.

Același raport juridic a fost analizat în dosarul penal nr. .../2013 cu ocazia efectuării expertizei judiciare fiscale, care a statuat că operațiunile comerciale dintre SC X SRL și SC GT SRL, SC E SRL și SC EL SRL sunt reale, iar înregistrările contabile ale acestor tranzacții au fost evidențiate cronologic și sistematic, pentru care s-au achitat impozitele și taxele aferente, expertiza nu a stabilit obligații fiscale suplimentare.

Organul de cercetare penală și-a însușit aceste concluzii, aspect detaliat în Ordonanța de care a făcut vorbire anterior.

Astfel, petenta a recalculat impozitul pe profit, comparativ cu cel determinat de organele de control prin RIF, rezultând următoarea situație centralizatoare:

Anul	Impozit pe profit	
	Organe control	societate
2010	...	-...
2011	...	
2012	...	
2013		-...
<u>2014</u>	<u>..</u>	<u>...</u>
Total

Soldul contului 462.18 în sumă de ... lei conține și TVA deductibilă în sumă de ... lei (compusă din: ... lei, provenită din înregistrările efectuate în contul 401.00610 și ... lei, provenită din contul 404.0001).

La data de 31.12.2014, soldul contului 462.18 s-a cuprins la venituri, fiind fiscalizat prin determinarea unui impozit pe profit suplimentar inclusiv asupra TVA deductibil în sumă de ... lei, care a avut ca efect fiscal determinarea unui impozit pe profit în sumă de ... lei (... * 16 %), care nu este datorat de societate.

Se arata ca eroarea societății constă în faptul că a calculat, declarat și plătit impozitul pe profit raportat la suma de ... lei, care include și TVA în sumă de ... lei. Ori impozitul pe profit se calculează din valoarea rămasă după deducerea cheltuielilor și taxelor aferente veniturilor realizate.

În concluzie, SC X SRL, a determinat, declarat, înregistrat și plătit un impozit pe profit în sumă de ... lei, care în fapt nu este datorat. Pentru corectarea situației descrise, se impune întocmirea și depunerea unei noi declarații rectificative pentru anul 2014, în vederea corectării unui impozit pe profit care nu este datorat.

Se impune astfel ca în declarația rectificativă 101, solicitată a fi efectuată de către societate ca urmare a controlului, prin măsurile dispuse, să vizeze și diminuarea impozitului pe profit aferent anului 2014 cu suma de ... lei.

Menționează faptul că în declarațiile rectificative 101 pentru anul 2014, privind impozitul pe profit depuse din proprie inițiativă, la datele 26.01.2015, 30.03.2015 și 25.01.2016, nu a corectat impozitul pe profit în sumă de ... lei.

Se solicită a se avea în vedere că declarația rectificativă din 26.01.2016 a fost întocmită și depusă în vederea cuprinderii obligațiilor de plată către bugetul statului în vederea cuprinderii și acestor sume în planul de eşalonare conform prevederilor legale, aspect aprobat de organul fiscal competent.

Având în vedere cele prezentate în cadrul acestui punct, în ceea ce privește impozitul pe profit și stabilirea nivelului acestui impozit la nivelul sumei de ... lei.

Cu privire la constatările înscrise la capitolul Impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile cu achiziția de bunuri și servicii efectuate de la furnizorii antemențonați, astfel:

Toate aceste achiziții de mărfuri, materii prime și servicii au fost realizate în scopul obținerii de venituri impozabile. Facturile de achiziție au fost achitate de către Societate și înregistrate pe cheltuieli în momentul comercializării lor, în timp ce facturile de vânzare către clienții Societății au fost înregistrate ca venituri de către Societate în momentul comercializării, pe cale de consecință Societatea a obținut profit din comercializarea acestor mărfuri și ca atare a achitat impozit pe profit aferent acestor tranzacții, lucru de altfel necontestat de echipa de inspecție fiscală.

Toate operațiunile de achiziții de mărfuri au la baza operațiuni reale putând fi dovedite cu documente justificative: facturi, avize de însoțire a mărfii, note de intrare-recepție și constatare diferențe, aspect stabilit cu ocazia controlului dar și în urma cercetărilor penale efectuate în mod indubitabil, dovada fiind conținutul ordonanței procurorului sub supravegherea căruia se efectuează cercetarea penală pe care o depune în dovedirea susținerilor de față.

Petenta arată că este adevărat că aceste cheltuieli trebuie să aibă la baza documente justificative, potrivit legii, însă pentru a fi considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal trebuie făcută dovada că acestea nu au deservit efectuării operațiunii sau intrării în gestiune. Or, realitatea realizării acestor operațiuni înțelege să o dovedească atât cu înscrisurile solicitate de organele de inspecție fiscală cât și cu alte documente colaterale precum cele specifice intrării în gestiune pe care textul legal le prevede în mod expres. Asadar scopul documentelor justificative este de a dovedi realitatea operațiunilor de aprovizionare și nu dacă sunt formal corect întocmite "conform legii".

Invocă faptul că în cea mai mare parte a operațiunilor, subscrisa Societatea a înțeles să platească contravaloarea mărfurilor prin intermediul instituțiilor bancare evitând în felul acesta orice fel de speculații care ar pune la îndoială modalitatea de decontare a acestor facturi.

Arată că a luat la cunoștință din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală de comportamentul fiscal al unor furnizori de mărfuri, materii prime și servicii, însă subscrisa Societate nu poate fi făcută răspunzătoare de faptele acestora constând în neînregistrarea și nedeclararea operațiunilor în evidentele operative, contabile și fiscale, de neplata eventualelor obligații fiscale generate de aceste operațiuni, în cazul impozitului pe profit neexistând instituția răspunderii solidare ca și în cazul TVA. Buna intenție a subscrisei societăți poate fi observată și din cuprinsul declarațiilor informative (cod 394) depuse la organele fiscale, unde a înțeles să declare conform dispozițiilor legale toate achizițiile de marfă și servicii pe care le-a realizat de la acești furnizori.

Având în vedere cele prezentate anterior consideră ca nelegală și injustă acțiunea echipei de de inspecție fiscală de a respinge deductibilitatea sumelor reprezentând cheltuielile înregistrate de Societate cu achiziția de mărfuri, materii prime și servicii în momentul achiziționării acestora, un alt argument pe care petenta înțelege să-l folosească în favoarea sa, cheltuielile cu mărfurile fiind înregistrate cu ocazia scaderii acestora din gestiune (la data vânzării sau consumului) și nu la momentul achiziției lor.

De altfel, art. 21 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal reprezintă tocmai voința legiuitorului în acest sens. Astfel "pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare".

Acesta a fost principiul (deductibilitatea cheltuielilor care conduc la obținerea de venituri impozabile) aplicat de Societate atunci când a considerat deductibile la calculul profitului impozabil sumele reprezentând cheltuielile cu marfurile, materiile prime și cheltuielile cu prestări le de servicii.

Un alt motiv invocat pentru care nu poate fi reținut punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală este ca Societatea petenta nu poate fi făcută răspunzătoare pentru nerespectarea obligațiilor fiscale declarative și de plată a furnizorilor. În urma verificărilor încrucișate efectuate la acești furnizori, valoarea mărfurilor vândute petentei a fost sau ar fi trebuit să fie considerată venit impozabil la acestia, venit pentru care au fost/vor fi calculate sume cu titlu de impozit pe profit de către organele competente. Prin neacceptarea deducerii cheltuielilor cu marfurile la societatea petentă, aceiași baza de impozitare va fi impusă din nou ceea ce este contrar principiilor generale de fiscalitate, având loc astfel o dublă impozitare. Prin recunoasterea veniturilor cu mărfurile vândute, aceiași masă impozabilă este din nou impozitată la societate. Practic vorbim de o noua dublare a impozitării în cazul subscrisei societăți.

Având în vedere cele prezentate în cadrul acestui punct, petenta solicita admiterea contestației ei pentru acest capat de cerere, respectiv recunoasterea deductibilității cheltuielilor cu marfurile/prestarile de servicii și stabilirea

impozitului pe profit la suma de ... lei si corectarea deciziei de impunere in ce priveste impozitul pe profit.

B. Referitor la TVA

Organele de control au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei, compusă din tranzacții derulate cu:

- SC S SRL: ... lei;
- SC P SRL: ... lei;
- SC WB SRL: ... lei;
- SC EL SRL: ... lei;
- SC DA SRL: ... lei;
- SC E SRL: ...lei;
- SC GT SRL: ... lei.

Din sumele prezentate mai sus, petenta contestă cele rezultate din tranzacțiile suspiciolate de organele de control ca fiind nereale, cu furnizorii: SC EL SRL, SC DA SRL, SC E SRL, SC GT SRL și SC DA SRL. Organele de control nu au efectuat o inspecție fiscală pe problematica TVA plecând de la premiza că tranzacțiile comerciale ale petentei cu aceste societăți fiind supuse cercetărilor penale sunt susceptibile de a fi operațiuni fictive. Plecând de la această premiză greșită concluziile fiscale sunt de asemenea greșite. La momentul întocmirii RIF cercetările penale au constatat în afara oricărui dubiu faptul că operațiunile comerciale în discuție sunt operațiuni reale. Dovada rezultă așa cum a arătat deja din ordonanța parchetului.

Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți, prin Ordonanța din data de 04.08.2016 dată în dosarul nr. .../2013, care instrumentează tranzacțiile efectuate de către SC X SRL, cu furnizorii specificați mai sus, stabilește:

"Cu privire la cererea de probatorii constând în efectuarea unei expertize tehnice în specialitatea construcții, urmează a fi respinsă întrucât din declarațiile martorilor audiați în cauză a rezultat faptul că relațiile comerciale desfășurate cu societățile administrate de inculpații BZM și MR sunt reale, situație în care apreciem că în cauză au fost administrate suficiente mijloace de probă."

Face precizarea că inculpații BZM și MR sunt administratori ai societăților furnizoare susmenționate.

Având în vedere că tranzacțiile comerciale efectuate cu furnizorii SC GT SRL, SC E SRL, SC EL SRL și SC DA SRL sunt reale, TVA cuprinsă în documentele justificative este deductibilă fiscală, deoarece este aferentă unor tranzacții efectuate în scopul realizării de venituri, motiv pentru care TVA stabilită suplimentar de organele de control nu este legal stabilită și nici datorată de către societate.

Petenta arată că din suma de ... lei obligație fiscală de TVA stabilită suplimentară, este de acord că sumă de ... lei (... + ... + ...) este datorată de către

societate si sunt aferente relatiilor comerciale cu societățile SC S SRL (... lei), SC P SRL (... lei) și SC WB PROD SRL (... lei).

În ceea ce privește TVA neadmis la deducere în suma de ... lei aferent achizițiilor de marfuri, materii prime și servicii de la societățile partenere, Societatea înțelege să invoce următoarele argumente:

Cu privire la constatările înscrise la CAPITOLUL. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate de la furnizorii societății, înscrise în RIF:

Menționează că toate aceste achiziții de mărfuri, materii prime/servicii au fost realizate în scopul derulării de operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Facturile de achiziție de mărfuri au fost achitate de către Societate, în timp ce facturile de vânzare către clienții Societății au fost înregistrate ca venituri și a fost colectată TVA de către Societate în momentul comercializării.

Regulile cu privire la exercitarea dreptului de deducere sunt reglementate de Legea 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal cu modificările ulterioare, Titlul VI - Taxa pe valoarea adăugată, Cap. 10 - Regimul deducerilor, Hotărârea Guvernului 44/2004 cu privire la Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, pct. 45, 46 trebuie de asemenea luate în considerare pentru înțelegerea motivării în drept.

Astfel, conform Legii 571/22.12.2003, titlul VI, Cap. 10, Art. 145 (1), "dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei". Aliniatul (2) al aceluiași articol menționează faptul că : "Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- a) operațiuni taxabile;
- b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;
- c) operațiuni scutite de taxa, conform art. 143, 144 și 144/1;
- d) operațiuni scutite de taxa, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit., în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;
- e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv."

Societatea consideră că a dovedit îndeplinirea condițiilor prevăzute de art. 145 alin 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și

completările ulterioare care permit oricarei persoane impozabile deducerea taxei aferente achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, dispoziții legale, care se coroborează cu prevederile art. 146 alin. I lit a) din același act normativ, ce impun ca pentru exercitarea dreptului de deducere, persoana impozabilă să dețină o factură care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19).

Exercitarea dreptului de deducere presupune două aspecte: unul de formă, ce presupune deținerea unei facturi ce îndeplinește condițiile art. 155 alin. (19) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și un aspect de fond ce presupune a se face dovada ca achiziția în discuție este realizată în folosul operațiunilor taxabile ale contribuabilului. Din aceasta perspectivă sunt neîntemeiate concluziile organelor de inspecție fiscală ce a refuzat Societății deducerea TVA în condițiile în care aceasta a făcut dovada deținerii unei facturi în original, ce conținea toate informațiile prevăzute la art. 155, cât și realitatea operațiunii de livrare efectuate de furnizori (note de recepție, bonuri de consum, rapoarte de producție, facturi de vânzare) coroborată cu destinația achiziției ce vizează operațiunile taxabile ale Societății. Codul fiscal nu prevede obligația contribuabilului ce exercită deducerea TVA într-o operațiune dată, de a face dovada că furnizorii de la care a făcut achiziția și-au îndeplinit obligațiile fiscale (colectare, declarare și plată a TVA). Societatea nu poate fi sancționată pentru comportamentul fiscal al furnizorilor săi. În acest sens se reține și jurisprudența CJUE în materia interpretării celei de a șasea Directive referitoare la TVA din 21.06.2012 prin care s-a stabilit că "administrația fiscală nu poate impune în general persoanei impozabile care dorește să exercite dreptul de deducere al TVA, pe de o parte, să verifice că emitentul facturii aferente bunurilor și serviciilor pentru care se solicită exercitarea acestui drept, dispune de calitatea de persoană impozabilă, că dispunea de bunurile în cauză și era în măsură să le livreze și a îndeplinit obligațiile privind declararea și plata TVA, pentru a se asigura că nu există nereguli sau fraude la nivelul operatorilor din amonte sau pe de altă parte, să dispună de documente în această privință (...).

Prin impunerea, din cauza riscului unui refuz al dreptului de deducere, în sarcina persoanelor impozabile a măsurilor enumerate la punctul 61 din prezenta hotărâre, administrația fiscală ar transfera persoanelor impozabile, contrar dispozițiilor menționate, propriile atribuții de control".

Organele fiscale nu au stabilit pe baza unor elemente obiective săvârșirea unei fraude de către Societate, pentru a-i refuza beneficiul dreptului de deducere, ipoteză în care ar trebui ca având în vedere elemente obiective să se stabilească ca Societatea știa sau ar fi trebuit să știe ca operațiunile derulate erau implicate într-o fraudă săvârșită de furnizori. Organele fiscale au refuzat dreptul de deducere doar pe motiv ca nu s-a făcut dovada furnizării bunurilor de către

furnizori, iar acestia nu și-au îndeplinit obligațiile de declarare a TVA, aspect care așa cum a arătat anterior se ocnsideră că nu poate fi imputat petentei.

Societatea consideră nu poate fi ținută răspunzatoare pentru acțiunile sau inactiunile partenerilor săi comerciali, în condițiile în care toate obligațiile proprii au fost îndeplinite conform exigențelor legale.

Reda în continuare și un articol din Codul Fiscal, considerat important pentru speța analizată, respectiv art. 151² din Codul Fiscal.

Totuși, aliniatul (2) precizează foarte clar că "Prin derogare de la prevederile alin. (1), dacă beneficiarul dovedește achitarea taxei către persoana obligată la plata taxei, nu mai este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei." Cu alte cuvinte, atâta vreme cât beneficiarul a efectuat plata comercială a TVA-ului către furnizorul sau, este eliberat de raspunderea în solidar prevazuta de Art. 151² din Codul Fiscal.

Consideră ca Societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA aferentă achizițiilor de mărfuri/servicii în conformitate cu regulile generale cu privire la dreptul de deducere, respectiv la data achizițiilor respective consideră că a fost clară intenția Societății de a folosi mărfurile achiziționate pentru operațiunile sale taxabile, cu alte cuvinte se poate concluziona că au fost îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere al TVA aferentă acestor achiziții.

Având în vedere cele prezentate în cadrul acestui punct, petenta solicită admiterea contestației pentru acest capăt de cerere, respectiv recunoasterea deductibilitatii TVA în quantum de ... lei și corectarea deciziei de impunere în ce privește TVA până la nivelul sumei de ... lei.

Cu privire la impozitul pe dividende petenta arată următoarele:

Cu ocazia controlului inspectorii fiscali au apreciat că în ceea ce privește dividendele distribuite din profitul net realizat s-au achitat în mod greșit.

Arată faptul că în decursului activității societății au fost identificate de către inspectorii fiscali ridicări de sume pe care le-au stabilit ca fiind dividende.

Arată faptul că în urma exercițiilor financiare perioadei 2010 - 2015, societatea a realizat profit net care nu a fost repartizat și distribuit în condițiile art. 67, alin. 2 din Legea 31/1990, astfel deși asociații trebuiau să beneficieze de quantumul dividendelor stabilite la finele fiecărui exercițiu financiar, societatea nu a achitat în termen de 6 luni de la data stabilirii quantumului dividendelor aferente. Nici adunarea generală a societății nu a stabilit un termen de plată a dividendelor pentru anii 2012, 2013 și 2014. Doar cu ocazia aprobării situațiilor financiare ale anului 2015 s-a hotărât repartizarea de dividende. Cu ocazia plății efective a dividendelor societatea a calculat, reținut și plătit la bugetul statului impozitul pe dividende, conform Codului fiscal. Această situație a fost acceptată de către asociații societății în vederea capitalizării societății. Menționează că

asociații nu au solicitat penalități pentru dividendele neacordate în termenul legal.

Petenta solicită a se avea în vedere că sediul materiei privind dividendele și dreptul asociațiilor la beneficiul activității comerciale desfășurate se regăsește în Legea nr. 31/1990, la care a făcut deja trimitere. Codul fiscal nu reglementează dreptul asociațiilor la dividende ci se rezumă în mod firesc la taxele și impozitele aferente venitului din dividende. Așa cum a arătat în perioada 2010 - 2015, în cadrul societății având în vedere interesul comercial al acesteia nu s-au repartizat sumele aferente asociațiilor sub forma de dividende, deși pentru anumite perioade de timp beneficiau de acest drept, sumele rămânând în firmă în vederea realizării obiectului de activitate.

La momentul anului 2015 AGA a hotărât plata dividendelor datorate. La momentul plății s-a avut în vedere toate sumele apreciate de inspectorii fiscali ca plăți de dividende. În raport cu aceste sume s-a calculat, declarat și plătit impozitul pe dividende.

Modul de stabilire a impozitului pe dividende de către organele de control a fost contrar normelor legale și dacă ar rămâne în modalitatea stabilită de aceștia s-ar ajunge la calculul și plata acestui impozit în mod greșit și dublu impozitat.

Petenta susține că societatea a întocmit și depus declarația privind impozitul pe dividende în luna ianuarie 2016 și rectificată prin declarația 710 în luna februarie 2016, în cuantum de ... lei.

Diferența dintre suma stabilită prin decizia de impunere și suma stabilită de societate rezultă din valoarea impozitului pe dividende calculat de societate la data aprobării plății de către adunarea generală și data plății efective de către societate către asociați, iar organele de control au aplicat cota impozitului de pe dividende diferențiat pe fiecare an și exercițiu financiar, deși au stabilit că până în anul 2015 AGA a societății nu a aprobat și repartizat dividende către asociați.

Apreciaza că, conform principiilor de drept și legislației în vigoare, impozitul se stabilește după regulile în vigoare la momentul plății.

În ceea ce privește obligațiile de plată accesorii, petenta înțelege să invoce următoarele argumente:

Conform principiului *accessorium sequitur principale*, în măsura în care argumentele invocate în prezenta contestație vor fi luate în considerare fie de către autoritatea competentă în a o soluționa, fie ulterior de către Instanță, sumele reprezentând obligații de plată accesorii aferente impozitului pe profit și TVA contestate prin prezenta, devin nule de drept.

De asemenea arată că în conformitate cu dispozițiile art.47, alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, "desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea

totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac".

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F., au consemnat următoarele:

Din verificările efectuate s-au constatat următoarele aspecte cu influențe fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit:

1. Referitor la modul de determinare al profitului impozabil efectuat de societate și regăsit în declarațiile privind impozitul pe profit cod 101 depuse de societate, înainte de alte constatări fiscale. Analizând modul de determinare al profitului impozabil, care stă la baza determinării impozitului pe profit datorat s-au constatat erori de calcul care au generat diferențe semnificative.

Se menționează că pierderea fiscală de recuperat existentă în sold la începerea anului 2010 a fost stabilită de către organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Caraș Severin cu ocazia ultimului control (în urma caruia a fost încheiat RIF nr F-CS .../31.03.2011) și este în sumă de ... lei, însă societatea nu o ia în calcul la determinarea profitului impozabil.

2. Referitor la înregistrarea în evidența contabilă a unor articole contabile care au influențat asupra profitului impozabil

S-a constatat ca în perioada verificată societatea înregistrează în evidența contabilă articole contabile care afectează cuantumul profitului impozabil, respectiv în data de 02.12.2014:

1174 rezultat reportat – 3024 [-...] lei

1174 rezultat reportat – 3028 [-...] lei

Documentul care a stat la baza acestei înregistrări este raportul de misiune cu observații referitoare la ținerea contabilității, întocmirea și prezentarea situațiilor financiare. În raport se menționează următoarele aspecte :

1. Prin factura nr. .../01.09.2010 emisă de WB SRL societatea s-a aprovizionat cu materiale și piese în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei.

2. În baza bonului de consum nr. .../01.09.2010 s-a înregistrat eliberarea în consum a bunurilor cuprinse în factura nr. .../01.09.2010

3. Verificându-se concordanța dintre evidența tehnic operativă (fise de magazie) și evidența contabilă constatându-se că pentru bunurile cuprinse în factura ... există stoc faptic, certificat de gestionar prin semnatura sa, ceea ce demonstrează ca aceste bunuri nu au fost eliberate efectiv în consum .

4. se mai menționează ca bonul de consum nr. .../01.09.2010 care a susținut bunurile cuprinse în factura 23 nu au fost eliberate niciodată în consum ele rămânând în gestiunea societății. Din eroare compartimentul financiar contabil a emis automat bonul de consum (care nu poartă nici o semnătură) articolul contabil de mai jos fiind generat automat.

6024 = 3024 ... lei
6028.1 = 3028 ... lei

5. Expertul dispune societății corectarea erorilor contabile înregistrate, cu respectarea prevederilor OMFP 3055/2009, respectiv pct.63 al.5 și 6. Precizează ca la data înregistrării în evidență a documentelor ce au făcut obiectul stornărilor prezentate anterior acestea au generat cheltuieli care au influențat profitul fiscal în perioadele înregistrării acestora. Prin înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor înscrise pe factura 23 (emisă de WB SRL), în mod eronat profitul impozabil a fost diminuat cu suma de ... lei .

Prin articolele contabile menționate societatea a stornat corect rezultatul reportat aferent anului 2010 în sumă totală de ... lei, potrivit Ordinului nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu Directivele europene, dar nu a depus declarație rectificativă cod 101 privind impozitul pe profit, fiind încălcate astfel prevederile art.19 al.1 din Legea 571/2003 potrivit căroră “ La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor “, astfel încât să se procedeze la fiscalizarea acestor operațiuni.

Prin încălcarea prevederilor legale baza impozabilă a impozitului pe profit a fost diminuată cu suma de ... lei în anul 2010. Aferent perioadei 2010 - decembrie 2014 (data la care SC X SRL a înregistrat pe “alte venituri din exploatare“ sumele rămase neachitate către SC WB SRL în valoare de ... lei, societatea datorează majorări și penalități de întârziere.

2.1. Referitor la tranzacțiile derulate cu SC WB SRL (societate afiliată) SC WB SRL, are sediul social în localitatea Baile Herculane,

Începând cu data de 10.01.2012 societatea nu mai este plătitoare de TVA și tot de la aceeași dată societatea este dizolvată. Obiectul de activitate al societății a fost “Lucrări de construcția drumurilor și autostrăzilor” corespunzătoare cod CAEN 4211. Părțile sociale ale societății sunt deținute de TDM (cu o cota de participare de 50 %) și GPI (cu o cota de participare de 50 %), iar pentru administrarea societății răspund ambii asociați.

În perioada 01.07.2010 – 31.07.2015 achizițiile înregistrate de SC X SRL de la SC WB SRL au fost în cuantum de ... lei (din care TVA ... lei) . Aceste achiziții au constat în : - servicii de transport piatră – ... lei (din care TVA ... lei) - piese de schimb utilaje – ... lei (din care TVA ... lei) - achiziții de utilaje și mașini – ... lei (din care TVA ... lei)

Pentru transportul de piatră au fost prezentate organelor de inspecție fiscală facturile de achiziție, contractul de prestări servicii transport nr. .../17.05.2010, act adițional nr./05.11.2010, procese verbale de recepție, rapoarte zilnice de activitate cariera aferente contractului .../17.05.2010, precum și facturi de vânzare piatră către SCH SA Suc. Porțile de Fier. În perioada 01.07.2010 - 31.12.2010 au fost înregistrate în evidența contabilă două facturi de

transport piatra (nr. .../30.09.2010 și .../31.10.2010) în valoare de ... lei (din care TVA 4... lei). În semestrul I 2011 SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile de achiziție nr. ... / 05.02.2011, în valoare de ... lei (din care TVA ... lei) și nr. ... / 28.02.2011 (înregistrată în jurnalul de cumpărări în luna martie 2011) , în valoare de ... lei (din care TVA ... lei), constând conform mențiunilor de pe factură în servicii de transport piatră.

Aceste 2 facturi au fost înregistrate pe cheltuieli au fost contabilizate în contul 628 « Alte ch. cu serviciile executate de terți », valoarea acestor cheltuieli fiind în valoare totală de ... lei, în anul 2011.

Din informațiile furnizate de baza informatică de date avută la dispoziția ANAF s-au constatat următoarele aspecte referitoare la SC WB SRL :

- conform Bilantului depus de societate la data de 31.12.2010 aceasta nu deținea mijloace fixe (valoarea tuturor imobilizărilor corporale fiind la începutul anului în suma de ... lei, iar la sfârșitul anului în suma de ... lei);

- potrivit informațiilor furnizate de Registrul de evidență a salariaților s-a constatat ca societatea nu a raportat nici un salariat;

- SC WB SRL nu deține mijloace de transport înmatriculate în România;

- din analiza furnizorilor raportăți de SC WB SRL prin intermediul declarației recapitulative cod 394 privind livrările/achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul României, s-a constatat că în semestrul I 2011, aceasta societate a efectuat achiziții de la:

- SCP T SPRL – în sumă de ... lei

- CN PR– în sumă de ... lei

- AH SRL – în sumă de ... lei

- Valoarea totală a TVA colectată înscrisă în deconturile de TVA aferente semestrului I 2011, depuse de SC WB SRL este în suma de ... lei, în condițiile în care TVA înscrisă pe cele două facturi înregistrate de SC X SRL este în sumă de ... lei;

- SC WB PRODUCT SRL nu declară livrările aferente celor două facturi din anul 2011 în declarațiile recapitulative cod 394 privind livrările/achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul României;

Analizând deconturile de TVA depuse de SC WB SRL s-a constatat că în lunile martie și aprilie 2011 societatea nu are depus decont de TVA, iar în luna februarie când sunt emise cele două facturi (1 și 2) , livrările de bunuri și servicii cuprinse în decontul de TVA aferent lunii februarie sunt în sumă de ... lei cu o TVA colectată de lei, deși însumarea livrărilor de pe cele două facturi este în sumă de ... lei, cu o TVA colectată de ... lei.

În obiecțiunile de Proiectul de inspecție fiscală SC X SRL a prezentat organelor de inspecție fiscală o adresa formulată de SC AM SRL prin care aceasta înștiințează SC X SRL ca SC WB SRL a avut în perioada mai 2010 –

februarie 2011 un echipament pentru care chiria de ... lei a fost achitată până în data de 29.11.2010.

De asemenea, reprezentanții SC X SRL au afirmat ca utilajul a fost pus la dispoziția societății de către SC WB SRL până în luna februarie 2011. Având în vedere faptul că SC WB SRL (societate afiliată) nu declară în totalitate livrările către SC X SRL, deci nu recunoaște livrarea, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile generate de înregistrarea în contabilitate a facturii nr. ... / 28.02.2011 (înregistrată în jurnalul de cumpărări în luna martie 2011), în valoare de ... lei (din care TVA ... lei), constând conform mențiunilor de pe facturi în servicii de transport piatră.

Ținând cont de faptul că contractele comerciale în baza cărora s-a efectuat facturarea de avansuri nu au fost duse la îndeplinire, nefiind realizate obiectivele contractuale și renunțându-se la obiectul avansurilor facturate, fapt care implicit nu a generat operațiuni taxabile .

Aceste aspecte, corelate cu faptul ca firmele implicate fac parte din acelasi grup, fiind controlate sub diverse forme, în comun, conduc la concluzia unei conivente a tuturor persoanelor implicate și a unei înțelegeri prealabile de a participa la sustragerea de la plata impozitelor către bugetul de stat.

Având în vedere cele prezentate mai sus organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, aferentă facturii nr. .../28.02.2011 care are la furnizor societatea afiliată SC WB SRL, dar pe care aceasta din urma nu o fiscalizează.

3. Referitor la tranzacțiile derulate cu S SRL (persoană juridică controlată în comun) SC S SRL, are sediul în localitatea Baile Herculane, ..., are codul de identificare fiscală ... și este înscrisă la Registrul comerțului sub nr. Asociat unic al societății a fost d-nul GPI, care a îndeplinit și funcția de administrator. Activitatea principală a societății a fost “ Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor “ corespunzătoare cod CAEN 4211.

Societatea a intrat sub influența Legii 85/2006 privind procedura insolvenței, iar începând cu data de 16.12.2013 a fost radiată.

În perioada 07.10.2010 – 14.09.2011 societatea a fost declarată inactivă, și a fost reactivată începând cu data de 14.09.2011.

În perioada verificată SC X SRL a înregistrat achiziții de la SC S SRL în sumă totală de ... lei, constând în servicii, piese de schimb, materiale, balast, etc.

Pentru justificarea cheltuielii cu serviciile înregistrate de SC X SRL au fost prezentate următoarele documente :

- Facturile fiscale emise de SC S SRL
- Contractul .../06.08.2010 încheiat între SC S SRL în calitate de prestator și SC X SRL în calitate de beneficiar.
- Obiectul contractului constă în închirierea a două autobasculante 8 x 4, la un tarif de ...lei/zi. Societatea a prezentat de asemenea contractul de închiriere nr.

18/04.08.2010, încheiat între SC CCN SRL în calitate de prestator și SC S SRL în calitate de beneficiar, având ca obiect închirierea a doua autobasculante , la pretul de ...lei / zi.

- Contractul nr. .../04.10.2011 încheiat între cele două societăți, care are ca obiect « execuția de lucrări de drumuri, pietruire, balastare, asfaltare, execuție rigole și terasamente la punctele de lucru ale beneficiarului. Valoarea contractului este de ... lei (fără TVA), iar termenul de execuție este de 12 luni de la semnarea contractului.

- Prin actul adițional nr. ... /2012 se stipulează că « în baza procesului verbal de recepție din data de 20.03.2012 s-au constatat defecțiuni la lucrări și se impune remedierea lucrărilor până la data de 15.04.2012

- Situații de lucrări ;

- Situații de plată în baza carora SC X SRL a facturat către SC R SRL ;

- Contractul nr. ...05.12.2011, în baza căruia SC S SRL se obligă să vândă balast (50.000 mc) către SC X SRL, la pretul de 100 lei / mc (fără TVA) , în perioada 05.12.2011 – 05.12.2012 ;

- Prin actul adițional nr. ... / 2012 se prelungeste termenul din contractul nr. .../2011, până la data de 31.12.2012

În perioada 01.11.2010 – 14.09.2011, perioada în care SC S SRL a fost declarată inactivă, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi de achiziție emise de aceasta societate în valoare totală de ... lei, constând în piese de schimb, servicii, materiale, etc.

În aceste condiții operațiunea de achiziționare de bunuri de la furnizori declarați inactivi, menționați mai sus nu a fost luată în considerare de către organele de inspecție fiscală.

Prin încălcarea prevederilor legale, în mod nelegal societatea a diminuat baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei.

4. Referitor la tranzacțiile derulate de SC X SRL cu SC EL – SRL – CUI , SC GT SRL – CUI , SC E SRL – CUI .

4.1. SC EL – SRL, cu sediul în localitatea Filiasi,... are obiectul principal de activitate « Comert cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice » corespunzătoare cod CAEN 4672.

Părțile sociale sunt detinute în proporție egală de MR și BI, acesta din urmă îndeplinind și funcția de administrator.

Începând cu data de 14.09.2015 societatea a fost declarată inactivă.

În perioada 01.11.2010 - 31.07.2015 au fost înregistrate achiziții de la SC EL – SRL în valoare totală de ... lei, constând conform informațiilor de pe facturi în materiale de construcții, anvelope, piese, subansamble pentru utilaje.

Reprezentanții SC X SRL susțin că au notificat societatea EL SRL ca piesele achiziționate nu corespund din punct de vedere al calității, solicitând restituirea acestora și stornarea facturilor.

Întrucât SC EL SRL nu a răspuns solicitării, SC X SRL a emis factura nr. ... /01.02.2013, în valoare totală de ... lei, pe care sunt înscrise o parte din bunurile achiziționate de la aceasta societate, iar factura a fost expediată prin poștă.

Întrucât EL SRL nu a răspuns solicitării, reprezentanții SC X SRL susțin ca bunurile au fost predate în data de 19.03.2013 ca fier vechi la REMAT fără însă a putea face dovada că fierul vechi predat este provenit din dezmembrarea bunurilor înscrise pe facturile emise de X SRL. Ultimele 2 facturi care au ca furnizor aceasta societate au fost înregistrate de SC X SRL în lunile ianuarie și februarie 2012 în contul 3021 (valoarea netă a bunurilor fiind în sumă de ... lei), iar consultând balantele de verificare prezentate de societate s-a constatat ca la data de 31.12.2012 soldul contului 3021 este ... lei, deci materialele au fost incluse pe cheltuieli, diminuând în mod nelegal baza impozabilă a impozitului pe profit.

4.2. SC E SRL, cu sediul în localitatea Strehaia, ... are obiectul principal de activitate «Comert cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice» corespunzătoare cod CAEN 4672.

Pățile sociale sunt deținute de: BI (45 %), BM (45 %) și SF (10 %), care deține și funcția de administrator.

În perioada 01.11.2010 – 31.07.2015 SC X SRL a înregistrat achiziții de la SC E SRL în valoare totală de ... lei, constând conform mențiunilor de pe facturi în piese, subansamble pentru utilaje, anvelope, electrozi, bronz grafitat, etc.

Reprezentanții SC X SRL susțin că au notificat societatea SC E SRL că piesele achiziționate nu corespund din punct de vedere al calității, solicitând restituirea acestora și stornarea facturilor.

Întrucât SC E SRL nu a răspuns solicitării, SC X SRL a emis factura nr. ... /01.02.2013, în valoare totală de ... lei, pe care sunt înscrise o parte din bunurile achiziționate de la aceasta societate, iar factura a fost expediată prin poștă.

Întrucât SC E SRL nu a răspuns solicitării reprezentanții SC X SRL susțin că bunurile au fost predate în data de 19.03.2013 ca fier vechi la REMAT, fără însă a putea face dovada că fierul vechi predat este provenit din dezmembrarea bunurilor înscrise pe facturile emise de SC E SRL.

Ultima factura care are ca furnizor această societate a fost înregistrată de SC X SRL în luna decembrie 2010, în contul 3021, iar consultând balantele de verificare prezentate de societate s-a constatat ca la data de 31.12.2010 soldul contului 3021 este zero, deci materialele au fost incluse pe cheltuieli, diminuând în mod nelegal baza impozabilă a impozitului pe profit.

4.3. SC GT SRL, cu sediul în localitatea Strehaia, strada Lotrului, nr. 9, are obiectul principal de activitate « Comert cu ridicata al metalelor si minereurilor metalice » corespunzatoare cod CAEN 4672.

Partile sociale sunt detinute de MR (50 %) și BI (50 %), ambii asociati indeplinind si functia de administrator.

În perioada 01.11.2010 – 31.07.2015 SC X SRL a inregistrat achizitii de la GT SRL in valoare totala de 499.058 lei , constand conform mentiunilor de pe facturi in piese, ciment, piese si subansamble pentru utilaje, electrozi, sarma, klingherit, etc.

Reprezentantii SC X SRL sustin ca au notificat societatea SC E SRL ca piesele achizitionate nu corespund din punct de vedere al calitatii, solicitand restituirile acestora si stornarea facturilor.

Întrucât nu a raspuns solicitării, SC X SRL a emis factura nr. 6 /01.02.2013, în valoare totală de ... lei, pe care sunt înscrise o parte din bunurile achiziționate de la aceasta societate, iar factura a fost expediată prin poștă.

Întrucât SC GT SRL nu a raspuns solicitarii reprezentantii SC X SRL sustin ca bunurile au fost predate in data de 19.03.2013 ca fier vechi la REMAT fara inasa a putea face dovada ca fierul vechi predat este provenit din dezmembrarea bunurilor inscrise pe facturile emise de GT SRL.

Ultima factura care are ca furnizor aceasta societate a fost inregistrata de societate in luna decembrie 2010, in contul 3021, iar consultand balantele prezentate de societate s-a constatat ca la data de 31.12.2010 soldul contului 3021 este zero, deci materialele au fost incluse pe cheltuieli, diminuand în mod nelegal baza impozabila a impozitului pe profit.

În Procesul verbal nr. .../23.09.2015 încheiat la SC X SRL de catre inspectorii antifrauda din cadrul DRAF 5 Deva se mentioneaza ca la cele 3 societati au fost efectuate controale de catre inspectorii Antifrauda din cadrul DRAF 4 Targu Jiu, in urma carora au fost incheiate Procesele verbale nr. .../20.01.2015 – la GT SRL ; nr. .../22.01.2015 - pentru E SRL ; nr..../19.01.2015 - pentru GT SRL. In urma controalelor efectuate s-a constatat ca facturile emise de cele 3 societati au avut un caracter fictiv, marfurile inscrise pe acestea neexistand fizic si implicit nefiind realizata o livrare de marfa.

În ceea ce priveste legalitatea înregistrării în evidenta financiar contabilă a unor facturi generatoare de cheltuiala deductibila, consideră ca SC X SRL Baile Herculane, s-a prevalat de prevederile dispozitiilor legale, privind modalitatea și condițiile care trebuiesc îndeplinite pentru ca o factura sa dea drept de deducere, în condițiile în care operațiunea comercială descrisă în aceasta nu este transpusă în plan material.

În concluzie, facturile emise de cele patru societati, generatoare de cheltuiala deductibilă pentru SC X SRL au la baza situații create artificial, astfel

de practici fiind sanctionate atat de legislatia românească cât și de decizii ale Curtii Europene de Justiție.

Pentru determinarea diminuării nelegale a impozitului pe profit datorat bugetului statului organele de inspecție fiscală au ținut seama de facturile emise de SC X SRL către cele trei societăți, astfel :

Aferent facturilor care au la furnizor SC EL SRL

Valoare totală achiziții ... lei

Facturi vânzare emise de SC X SRL ... lei

Achiziții pentru care nu se acordă drept de deducere ... lei

Cheltuială nedeductibilă ... lei

TVA nedeductibilă ... lei.

Aferent facturilor care au la furnizor SC E SRL

Valoare totală achiziții ... lei

Facturi vânzare emise de SC X SRL ... lei

Achiziții pentru care nu se acordă drept de deducere ... lei

Cheltuială nedeductibilă ... lei

TVA nedeductibilă ...lei.

Aferent facturilor care au la furnizor GT SRL

Valoare totală achiziții ... lei

Facturi vânzare emise de SC X SRL ... lei

Achiziții pentru care nu se acorda drept de deducere ... lei

Cheltuială nedeductibilă ... lei

TVA nedeductibilă ... lei.

Având în vedere cele menționate la pct. 4.1., 4.2. și 4.3., organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la o cheltuială în sumă de ... lei.

Pe total perioadă nu s-a acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea bazei impozabile a impozitului pe profit pe fiecare an fiscal în parte.

Referitor la depunerea de declarații rectificative privind impozitul pe profit – cod 101.

Din verificarea informațiilor existente în baza informatica de date avută la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-a constatat ca societatea are depuse declarații rectificative privind impozitul pe profit .

Organele de inspecție au luat în considerare doar declarațiile depuse înainte de începerea inspecției fiscale.

S-a constatat că societatea a depus Declarație rectificativă privind impozitul pe profit aferentă anului 2014, sub nr. de internet .../25.01.2016, prin

care își diminuează pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți, de la suma de ... lei, la suma ... lei, deși prin Avizul de inspecție fiscală nr.../02.09.2015 societatea a fost înștiințată (în conformitate cu Codul de procedură fiscală existent la acea dată - OG 92/2003) că după data de începere a inspecției fiscale, nu se mai pot depune declarații rectificative pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspecției.

Aferent sumelor stabilite suplimentar societatea datorează majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere.

Referitor la TVA

Referitor la tranzacțiile derulate de SC X SRL cu SC EL – SRL SC GT SRL – , SC E SRL – și SC DA SRL –

SC EL – SRL, cu sediul în localitatea Filiași, ...are obiectul principal de activitate « Comert cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice » corespunzătoare cod CAEN 4672.

Părțile sociale sunt deținute în proporție egală de MR și BI, acesta din urmă îndeplinind și funcția de administrator.

Începând cu data de 14.09.2015 societatea a fost declarată inactivă.

În perioada 01.11.2010 - 31.07.2015 au fost înregistrate achiziții de la SC EL SRL în valoare totală de ... lei, constând conform informațiilor de pe facturi în materiale de construcții, anvelope, piese, subansamble pentru utilaje .

Reprezentanții SC X SRL susțin că au notificat societatea EL SRL ca piesele achiziționate nu corespund din punct de vedere al calității, solicitând restituirea acestora și stornarea facturilor.

Întrucât SC EL CONST SRL nu a răspuns solicitării, SC X SRL a emis factura nr. ... /01.02.2013, în valoare totală de ... lei, pe care sunt înscrise o parte din bunurile achiziționate de la această societate, iar factura a fost expediată prin poștă.

Întrucât EL SRL nu a răspuns solicitării bunurile au fost predate în data de 19.03.2013 ca fier vechi la REMAT.

SC DA SRL, cu sediul în localitatea Strehaia, ..., are obiectul principal de activitate « Comert cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice » corespunzătoare cod CAEN 4672.

Partile sociale sunt deținute de SM (25 %) și GN (75 %).

SC DA SRL a fost plătitoare de TVA până la data de 01.08.2012, începând cu data 26.02.2013, iar începând cu data de 30.05.2013 societatea a fost radiată.

În perioada 01.11.2010 – 31.03.2011 SC X SRL a înregistrat achiziții de la SC DA SRL în valoare totală de ... lei, constând conform mențiunilor de pe facturi în materiale de construcții, anvelope, piese, subansamble pentru utilaje.

În luna iulie 2011 SC X SRL înregistrează în evidența contabilă facturi de stornare în valoare totală de ... lei, astfel că valoarea achizițiilor ajunge la o valoare de ... lei.

Reprezentanții SC X SRL susțin că au notificat societatea SC DA SRL că piesele achiziționate nu corespund din punct de vedere al calității, solicitând restituirea acestora și stornarea facturilor.

Întrucât SC DA SRL nu a răspuns solicitării, SC X SRL a emis factura nr. ... /01.02.2013, în valoare totală de ... lei, pe care sunt înscrise o parte din bunurile achiziționate de la aceasta societate, iar factura a fost expediată prin posta.

Întrucât SC DA SRL nu a răspuns solicitării bunurile au fost predate în data de 19.03.2013 ca fier vechi la REMAT.

SC E SRL, cu sediul în localitatea ..., are obiectul principal de activitate «Comert cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice » corespunzătoare cod CAEN 4672.

Partile sociale sunt deținute de: BI (45 %), BM (45 %) și SF (10 %) , care deține și funcția de administrator.

În perioada 01.11.2010 – 31.07.2015 SC X SRL a înregistrat achiziții de la SC E SRL în valoare totală de ... lei , constând conform mențiunilor de pe facturi în piese, subansamble pentru utilaje, anvelope, electrozi, bronz grafitat, etc.

Reprezentanții SC X SRL susțin că au notificat societatea SC E SRL ca piesele achiziționate nu corespund din punct de vedere al calității, solicitând restituirea acestora și stornarea facturilor.

Întrucât SC E SRL nu a răspuns solicitării, SC X SRL a emis factura nr. 4 /01.02.2013, în valoare totală de ... lei, pe care sunt înscrise o parte din bunurile achiziționate de la aceasta societate, iar factura a fost expediată prin poștă.

Întrucât SC E SRL nu a răspuns solicitării bunurile au fost predate în data de 19.03.2013 ca fier vechi la REMAT.

SC GT SRL, cu sediul în localitatea Strehaia, strada Lotrului, nr. 9, are obiectul principal de activitate «Comert cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice » corespunzătoare cod CAEN 4672.

Partile sociale sunt deținute de MR (50 %) și BI (50 %), ambii asociați îndeplinind și funcția de administrator.

În perioada 01.11.2010 – 31.07.2015 SC X SRL a înregistrat achiziții de la GT SRL în valoare totală de 499.058 lei, constând conform mențiunilor de pe facturi în piese, ciment, piese și subansamble pentru utilaje, electrozi, sârmă, klingherit, etc.

Reprezentanții SC X SRL susțin că au notificat societatea SC E SRL că piesele achiziționate nu corespund din punct de vedere al calității, solicitând restituirea acestora și stornarea facturilor.

Întrucât SC GT SRL nu a răspuns solicitării, SC X SRL a emis factura nr. 4 /01.02.2013, în valoare totală de ... lei, pe care sunt înscrise o parte din bunurile achiziționate de la această societate, iar factura a fost expediată prin poștă.

Întrucât SC GT SRL nu a răspuns solicitării societatea susține că bunurile au fost predate în data de 19.03.2013 ca fier vechi la REMAT.

În Procesul verbal nr.../23.09.2015 încheiat la SC X SRL de către inspectorii antifraudă din cadrul DRAF 5 Deva se menționează că la cele 4 societăți au fost efectuate controale de către inspectorii Antifraudă din cadrul DRAF 4 Targu Jiu, în urma cărora au fost încheiate Procesele verbale nr. .../20.01.2015 – la GT SRL ; nr. .../22.01.2015 - pentru E SRL; nr.../19.01.2015 - pentru GT SRL și nr. 121/20.01.2015 – pentru DA SRL.

În urma controalelor efectuate s-a constatat că facturile emise de cele 4 societăți au avut un caracter fictiv, mărfurile înscrise pe acestea neexistând fizic și implicit nefiind realizată o livrare de marfă.

În ceea ce privește legalitatea înregistrării în evidența financiar contabilă a unor facturi generatoare de TVA deductibilă, organele fiscale consideră că SC X SRL Baile Herculane, s-a prevalat de prevederile dispozițiilor legale, privind modalitatea și condițiile care trebuiesc îndeplinite pentru ca o factură să dea drept de deducere, respectiv pentru a deduce TVA aferentă unor facturi emise fără însă ca operațiunea comercială descrisă în aceasta să fie transpusă în plan material.

În concluzie facturile emise de cele patru societăți, generatoare de TVA deductibilă pentru SC X SRL au la baza situații create artificial, astfel de practici fiind sancționate atât de legislația românească cât și de decizii ale Curții Europene de Justiție.

Pentru determinarea valorii TVA nedeductibilă organele de inspecție fiscală au ținut seama atât de facturile de stornare (în cazul SC DA SRL) cât și de facturile emise de SC X SRL către cele patru societăți, astfel:

Pentru SC DA SRL :

Valoare totală achiziții ... lei

Facturi stornare achiziții ... lei

Facturi vânzare ... lei

Achiziții pentru care nu se acorda drept de deducere ... lei

Cheltuială nedeductibilă ... lei

TVA nedeductibilă ... lei.

Pentru SC EL SRL
Valoare totală achiziții ... lei
Facturi vânzare ... lei
Achiziții pentru care nu se acorda drept de deducere ... lei
Cheltuială nedeductibilă ... lei
TVA nedeductibilă ... lei.

Pentru SC E SRL
Valoare totală achiziții ... lei
Facturi vânzare ... lei
Achiziții pentru care nu se acordă drept de deducere ... lei
Cheltuială nedeductibilă ... lei
TVA nedeductibilă ... lei.

Pentru GT SRL
Valoare totală achiziții ... lei
Facturi vânzare ... lei
Achiziții pentru care nu se acorda drept de deducere ... lei
Cheltuială nedeductibilă ... lei
TVA nedeductibilă ... lei.

Având în vedere cele menționate mai sus aferent facturilor emise de cei patru furnizori pe total nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei.

Aferent sumelor stabilite suplimentar societatea datorează majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere.

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice

Au fost identificate situații în care au fost retrași în numerar din “ casa în lei “ de către d-nul TMD sume mari de bani, respectiv :

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = 480.993.27 lei – în data 28.05.2012

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 31.05.2012

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 30.11.2012

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 23.12.2012

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 31.10.2013

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 15.02.2014

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 30.04.2014

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 28.05.2012

461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ...lei – în data 30.06.2014
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 29.09.2014
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 31.10.2014
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 30.11.2014
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 31.12.2014
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 31.01.2015
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 28.02.2015
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 31.03.2015
461.2 “ TMD “ – 5311 “ Casa în lei “ = ... lei – în data 30.04.2015

De asemenea, domnul TMD în mod repetat retrage numerar din contul bancar, în principal prin intermediul cardului.

Sumele retrase de domnul TMD din banca sunt: în anul 2013 (... lei), în anul 2014 (... lei) și în perioada 01.01.2015 – 31.07.2015 (... lei).

S-a constatat de asemenea, ca doamna TD a retras numerar din Banca în data de 20.12.2013 suma de ... lei, la data de 31.07.2015 aceasta suma fiind nerestituată.

Soldul contului 461.2 “Debitori diversi TMD “ a avut următoarea evoluție în perioada verificată : la data de 31.12.2010 (... lei), la data de 31.12.2011 (... lei), la data de 31.12.2012 (... lei), la data de 31.12.2013 (... lei), la data de 31.12.2014 (...lei) și la data de 31.07.2015 (.... lei).

Pentru sumele ridicate reprezentanții societății nu au făcut dovada că acestea vor fi folosite în interesul societății și în scopul obținerii de venituri, astfel ca organele de inspecție fiscală au considerat ca aceste eliberări de numerar se supun aceluiași regim fiscal ca și veniturile din dividende

Având în vedere cele menționate și prevederile legale, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina X SRL impozit pe dividende suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16 % , respectiv: ...lei aferent anului 2013, ...lei aferent anului 2014 și ...lei aferent anului anul 2015).

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestator și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SRL, CUI 1..., înmatriculată la O.R.C sub nr. ..., are sediul în Baile Herculane,... jud. Caras Severin.

Contestația poartă semnatura d-lui. TMD în calitate de administrator și amprenta ștampilei SC X SRL, având domiciliul procesual ales la av. AG din ..., jud Timiș.

Cu ocazia susținerii orale a contestației din data de 15.11.2016, dl. av. AG depune la dosarul cauzei împuternicirea avocațială de reprezentare nr. ..., în original.

Petenta contestă atât Decizia de impunere nr. F-HD .../22.07.2016, cât și Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-HD .../22.07.2016.

Față de cele de mai sus se reține că, potrivit art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 276 - (6) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

Astfel, potrivit art. 93 și art.131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 93. - (2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 131- Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.

(5) Deciziile prevăzute la alin. (4) se emit în termen de cel mult 25 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale."

Astfel, din prevederile legale invocate reiese că raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii deciziei de impunere, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexa a acesteia.

Se retine ca impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contribuabilului.

De altfel, la art.269 alin.(2) din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede expres că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Sumele înscrise în raportul de inspecție fiscală reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii de impunere, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Totodată, conform Instrucțiunilor privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală din Anexa nr.2 la O.P.A.N.A.F nr. 1.../2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală:

“CAP. 5 - Discuția finală cu contribuabilul

1. Prezentarea sintezei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se vor consemna, în mod obligatoriu, numărul și data documentului prin care contribuabilul este înștiințat despre data, ora și locul de desfășurare a discuției finale.

În caz de refuz al contribuabilului de a se prezenta la discuția finală, acest fapt va fi menționat expres în raport.

De asemenea, se va prezenta o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă, contribuție, care va fi anexată la Raportul de inspecție fiscală.

2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se va prezenta rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul a prezentat punctul său de vedere.”

CAP. 7 - Anexe

Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele sau situațiile se întocmesc ori de câte ori este necesară sintetizarea unui număr mai mare de documente sau operațiuni și în toate cazurile în care se prezintă și se susțin constatările din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele și situațiile anexate la Raportul de inspecție fiscală vor fi semnate de organele de inspecție fiscală și, pentru luare la cunoștință, de către reprezentantul societății”.

Potrivit prevederilor pct.5. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 272 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.

5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.

5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă.”

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.07.2016, D.G.R.F.P Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată de petentă împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../22.07.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la baza emiterii acesteia stând Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.07.2016.

Cu privire la solicitarea aplicării prevederilor art.276 alin.(5) din Codul de procedură fiscală privind susținerea orală a contestației.

Prin contestația formulată petenta solicită susținerea orală a contestației, conform prevederilor de la art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 276 Soluționarea contestației

(5) Contestatorul poate solicita organului de soluționare competent susținerea orală a contestației. În acest caz, organul de soluționare fixează un termen pentru care convoacă, la sediul său, contestatorul și reprezentantul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal contestat. Această solicitare poate fi adresată organului de soluționare competent în termen de cel mult 30 de zile de la data înregistrării contestației sub sancțiunea decăderii.”

Având în vedere Procedura operațională PO-03.06 nr. A _ DCI _ 2075/05.07.2016 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF în aplicarea acestei prevederi, cu adresa nr. .../08.11.2016 primită de petentă în data de 09.11.2016, D.G.R.F.P Timisoara – Serviciul Soluționare Contestatii 2, informeaza societatea X SRL că susținerea orală a contestației a fost stabilită pentru data de 15.11.2016 ora 11,00.

La sesiunea de susținere orală a contestației, s-a încheiat o minută în prezența reprezentanților societății petente, organului emitent al actului atacat și a organului de soluționare, document atasat la dosarul cauzei, iar urmare a dezbaterilor avute s-a stabilit că este necesară întocmirea unui proces verbal de constatare la fața locului, având în vedere afirmațiile reprezentanților societății petente.

Urmare acesteia și a efectuării de constatări la fata locului din data de 23.11.2016, Societatea petentă depune două “Note suplimentare“ înregistrate la societate sub nr. .../14.11.2016 și nr. .../24.11.2016, iar la DGRFP Timișoara sub nr. .../07.12.2016.

În fapt, petenta a facut obiectul unei inspecții fiscale, care a cuprins perioada 01.07.2010 - 31.07.2015, în ceea ce priveste impozitul pe profit, TVA și impozit pe dividende.

Urmare inspecției fiscale efectuate au fost emise Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.07.2016 și Decizia de impunere nr. F-HD .../22.07.2016, conform cărora petenta datorează obligații fiscale suplimentare de natura impozitului pe profit, TVA, impozit pe dividende și accesoriile aferente în sumă totală de lei, astfel :

- impozit profit: ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente: ... lei;
- penalități de întârziere aferente: ... lei;
- TVA: ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente: ... lei;
- penalități de întârziere aferente: ... lei.
- impozit pe dividende: ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente: ... lei;
- penalitati de intarziere aferente: ... lei,

Exercitându-și dreptul conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, petenta a atacat în procedura prealabilă Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD .../22.07.2016 și Decizia de impunere nr. F-HD .../22.07.2016, acțiune pe care a promovat-o atât pentru suma de 1.349.020 lei reprezentând debitele principale, respectiv impozit pe profit în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei și impozit dividende în sumă de ... lei, cât și accesoriile în sumă totală de 604.224 lei, aferente sumelor contestate.

III.1. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe dividende în sumă de ... lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende în sumă de ... lei.

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de control au stabilit că societatea are obligația de a achita impozit pe dividende în sumă ... lei și accesoriile aferente în sumă totală de ... lei în condițiile în care argumentele aduse de petentă nu sunt de natură să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, în urma verificărilor efectuate au fost identificate situații în care asociații societății petente, respectiv dl. TMD și dna. ȚD au retras în mod repetat sume mari de bani în numerar din „ casa în lei ”, sau ridicări în numerar din contul bancar, în principal prin intermediul cardului.

Organele de inspecție fiscală au considerat că ridicările de numerar de către asociații societății din perioada 2013 - 2015, în sumă totală de ... lei, (respectiv: suma de ... lei aferentă anului 2013, suma de ... lei aferentă anului 2014 și suma ... lei aferentă anului 2015), sunt asimilate din punct de vedere fiscal dividendelor, întrucât nu se justifică utilizarea sumei ridicate în scopul desfășurării activității și în interesul societății.

Prin contestația formulată petenta arată că modul de stabilire al impozitului pe dividende de către organele de control este contrar normelor legale și dacă ar rămâne în modalitatea stabilită de acestea s-ar ajunge la calculul și plata acestui impozit în mod greșit și dublu impozitat.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

"Art. 11 - La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Rezultă că art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, *principiul prevalenței economice asupra juridicului*, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al

scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Totodată, în speță sunt aplicabile prevederile art.7 pct.12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 7

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...)

12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a) o distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică;

b) o distribuire efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică, ce nu modifică pentru participanții la persoana juridică respectivă procentul de deținere a titlurilor de participare;

c) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de către participanți;

e) o distribuire de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant.

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

iar conform art.67 alin. (1) din același act normativ:

„art. 67- Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata

dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuție în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică. De asemenea, potrivit prevederilor art. 7 pct. 12 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende, suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.

Aceste sume urmează regimul fiscal aplicabil dividendelor, prevăzut la art. 67 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior citat. Cu alte cuvinte, sunt supuse impozitului pe veniturile din dividende în cota de 16% din suma acestora, obligația calculării și reținerii acestui impozit revenind persoanelor juridice la data plății sumelor respective către asociați, iar scadența de plată a impozitului este data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata veniturilor.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 7 pct. 12 din Codul fiscal, au fost prevăzute și situațiile în care distribuția în bani nu este tratată ca dividend, situații care nu sunt incidente în cauză

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. .../22.07.2016, se reține faptul că pentru sumele ridicate reprezentanții societății nu au făcut dovada că acestea vor fi folosite în interesul societății și în scopul obținerii de venituri, astfel în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat că aceste ridicări de numerar se supun aceluiași regim fiscal ca și veniturile din dividende.

Cu ocazia susținerii orale a contestației din data de 15.11.2016, prin prima nota suplimentară prezentată de reprezentanții societății ca și document suplimentar în susținerea contestației, petenta arată următoarele:

- cu ocazia aprobării situațiilor financiare ale anului 2015 s-a hotărât repartizarea de dividende. Cu ocazia plății efective a dividendelor societatea a calculat, reținut și plătit la bugetul statului impozitul pe dividende;
- la momentul anului 2015 AGA a hotărât plata dividendelor datorate, iar la momentul plății s-au avut în vedere toate sumele apreciate de inspectorii fiscali ca plăți de dividende

- societatea a depus declarația privind impozitul pe dividende în luna ianuarie 2016 și declarație rectificativă cod 710 în luna februarie 2016, în cuantum de ... lei

- diferența dintre suma stabilită prin decizia de impunere și suma stabilită de societate rezultă din valoarea impozitului pe dividende calculat de societate la data aprobării plății de către AGA și data plății efective de către societate către asociați, în timp ce organele de inspecție fiscală au aplicat cota impozitului diferențiat pe fiecare an și exercițiu financiar.

- petenta apreciază că conform principiilor de drept și a legislației în vigoare, impozitul se stabilește după regulile în vigoare la momentul plății

În a doua Nota suplimentară din data de 23.11.2016, prezentată ca și document suplimentar în susținerea contestației, reprezentanții SC X SRL, susțin că:

- societatea poate repartiza profit net contabil în vederea plății dividendelor numai pentru anul 2014

- prin hotărârea AGA nr.114 din 21.01.2016 societatea decide stabilirea și repartizarea la dividende suma de ... lei, pentru care s-a reținut impozit pe dividende în sumă de ... lei.

- dividendele distribuite în luna ianuarie 2016 s-au folosit pentru returnarea sumelor (... lei) din cele înregistrate în contul 473 - decontări din operațiuni în curs de clarificare.

- societatea a întocmit și depus declarația privind impozitul pe dividende în luna ianuarie 2016 și rectificată prin declarația 710 în luna februarie 2016.

Ca anexă la Nota suplimentară din data de 24.11.2016, este prezentat un Raport cu misiune cu observații, prin care se fac următoarele precizări:

- conform evidenței contabile conduse de societate, rezultă că la data de 31.08.2015, soldul debitor al contului 461 "Debitori" este în sumă de ... lei.

- soldurile analitice din balanța de verificare nu exprimă realitatea întrucât au fost facute înregistrări fără existența de documente justificative

- pentru remedierea înregistrărilor în contul 461 "Debitori", expertul propune transferarea soldurilor contului 461 "debitori" în contul 473 "decontari din operații în curs de clarificare"

La anexe este prezentată de către societate nota contabilă FN/31.01.2016 care conține următoarele articole contabile:

1171.1 "Rezultat reportat" = 457 "Dividende de plătit" ... lei

457 "Dividende de plătit" = 446.6 "Impozit pe dividende" ... lei

457 "Dividende de plătit" = 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" ... lei.

Referitor la aspectele menționate de societatea petentă prin notele suplimentare, organul de soluționare reține contradicția dintre cele două Note depuse de societate ca justificare a dividendelor, constând în faptul că prin prima

notă susține că societatea a calculat, reținut și plătit la bugetul statului impozitul pe dividende, iar prin a doua notă arată doar o declarație a unui impozit pe dividende nu și o plată a acestuia.

De asemenea, din susținerile petentei se reține faptul că aceasta ar fi repartizat la dividende suma de ... lei, în condițiile în care profitul anului 2014 este mai mic, respectiv în sumă de ...lei, iar în anii precedenți societatea a înregistrat pierdere fiscală.

Astfel, notele contabile mai sus menționate, confirmă constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la impozitul pe dividende datorat de societate, în sensul că însăși contribuabilul tratează sumele înregistrate în contul 461 debitori diversi (constituit în perioada 2012 – 2015) ca sume reprezentând dividende, compensându-le cu sumele repartizate în contul 457 « dividende de plată »

Susținerile petentei referitoare la faptul că s-a calculat, declarat și plătit impozitul pe dividende nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât din documentele anexate la dosarul cauzei reiese faptul că în luna ianuarie 2016 nu a avut loc o plată efectivă de dividendelor, ci doar o declarație a unui impozit pe dividende și recunoașterea în fapt a sumelor de bani retrase din bancă și casă drept dividende, în perioada 2012 – 2015.

Mai mult, din examinarea Raportului de Inspecție Fiscală care a stat la baza emiterii deciziei contestate, se constată că inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 04.11.2015-06.07.2016, fiind suspendată în perioada 27.01.2016-04.07.2016, și a vizat și categoria de impozit pe dividende.

În drept, art. 105 (8) Noul Cod de procedură fiscală.

„ART. 105 Corectarea declarației fiscale

(...)

(8) în situația în care în timpul inspecției fiscale contribuabilul/plătitorul depune sau corectează declarația de impunere aferentă perioadelor și creanțelor fiscale ce fac obiectul inspecției fiscale, aceasta nu va fi luată în considerare de organul fiscal.”

ORDINUL nr. 1.304 din 1 septembrie 2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală, precizează:

„ După data începerii inspecției fiscale, nu se mai pot depune declarații rectificative pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspecției.”

Conform documentelor depuse de petentă rezultă că, aceasta ignorând dispozițiile imperative ale art. 105 (8) Noul Cod de procedură fiscală, a depus la organul fiscal, aferent perioadei verificate de inspecția fiscală și creanței fiscale de natura dividendelor care făcea în fapt obiectul inspecției fiscale, declarații, Adunarea Generală a Acționarilor prin Hotărârea nr. 114 din 21.01.2016, așadar

în timpul inspecției fiscale, luând decizii în legătură cu categoria de impozit pe dividende, verificat de inspecția fiscală.

În virtutea principiului *nemo censitur ignorare legem în propriam turpitudine* și văzând dispozițiile imperative ale art. 105 (8) Noul Cod de procedură fiscală, pretențiile petentei de a-i fi luat în considerare modul de constituire și declarare a impozitului pe dividende, ambele efectuate în timpul inspecției fiscale și pentru perioada verificată de inspecția fiscală, se situează în afara cadrului legal, sancțiunea nerespectării normei legale precitate fiind chiar neluarea în considerare de către autoritățile fiscale a acestor înregistrări și declarații ale petentei, deoarece așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, exced cadrului legal.

În acest context reiterăm faptul că perioada supusă inspecției fiscale în ceea ce privește impozitul pe dividende, perioada verificată a fost 01.01.2012 – 31.07.2015, retragerile de numerar sau efectuat în această perioadă, iar cota de impozit pe dividende aplicabilă perioadei respective era 16 %.

În acest sens a fost identificată jurisprudența constantă, atât a Curții de Apel Timișoara (a se vedea Decizia civilă nr. 7776/25.09.2014 definitivă) cât și a Înaltei Curți de Casație și Justiție (de exemplu Decizia nr. 3253/27.06.2012 definitivă și irevocabilă) instanțe de control judiciar care au statuat că: *„plățile efectuate în favoarea asociatului administrator în mod corect au fost încadrate de organul fiscal la art. 7 pct. 12 Cod fiscal, instanța de recurs apreciind că este incidentă teza a II-a din acest articol ce stabilește că „dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuat în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend”, adică, ca o distribuție de bai efectuată către un participant la persoana juridică în baza calității sale de asociat – administrator.”*

Din cele prezentate mai sus, în baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere faptul că documentele prezentate petenta în susținerea propriei cauze confirmă în fapt plata unor sume de bani de natura dividendelor în perioada supusă inspecției fiscale, nefiind aduse dovezi noi prin care să se infirme cele constatate de organele de inspecție fiscală, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au reconsiderat aceste retrageri de numerar ca fiind asimilate fiscal dividendelor, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva debitului în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe dividende, conform prevederilor art. 279 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Referitor la accesoriile în sumă totală de de ... lei, aferente impozitului pe dividende în sumă de ... lei, se reține că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petentei a fost reținut ca fiind datorat debitul de natura impozitului pe dividende, aceasta datorează și accesoriile aferente, în speța de față găsim aplicabilitatea principiului de drept *“accessorium sequitur principale.”*

În aceste condiții contestația îndreptată împotriva sumei în cuantum de ... lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe dividende în sumă de ... lei, urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

III.2. Referitor la TVA

a). În fapt, prin Nota suplimentară înregistrată la societatea X SRL sub nr. .../14.11.2016 și depusă cu ocazia susținerii orale a contestației din data de 15.11.2016, petenta revine asupra contestației inițiale, în sensul că își majorează pretențiile în ceea ce privește obligația fiscală reprezentând taxa pe valoare adăugată, respectiv din suma contestată de ... lei, petenta înțelege să conteste suma de ... lei, cu ... lei mai mult față de suma înscrisă în contestație.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că Nota suplimentară prin care petenta își majorează pretențiile, a fost depusă de societate în afara termenului legal de 45 de zile prevăzut la art. art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv a fost depusă în a 108 zi de la data comunicării actului contestat cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

În drept, având în vedere faptul că societatea, prin depunerea Notei suplimentare, își majorează pretențiile privind suma contestată cu titlu de TVA de la ... lei, la ... lei, în afara termenului legal de depunere a contestației, în speță sunt incidente prevederile pct.3.8 din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează::

„3.8. Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferențele contestate suplimentar.”

Potrivit art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală *„Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”*

Se reține că termenele de contestare prevăzute în Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, act normativ care reglementează posibilitatea contestării pe cale administrativă a titlurilor de creanță și a altor acte administrative fiscale, au caracter imperativ, de la care nu se poate deroga și încep să curgă de la data comunicării actelor administrative fiscale.

La art.75 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede:

“Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul fiscal, de prezentul cod, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legislația fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă, republicat.”

Potrivit art.101 din Codul de procedură civilă, *“Termenele se înțeleg pe zile libere, neintrând în socoteală nici ziua când a început, nici ziua când s-a sfârșit termenul [...].*

Termenul care se sfârșește într-o zi de sărbătoare legală, sau când serviciul este suspendat, se va prelungi până la sfârșitul primei zile de lucru următoare”.

Prin urmare, se reține că, în raport cu data comunicării Deciziei de impunere nr. F-HD .../22.07.2016, data limită de depunere a contestației era 13.09.2016, având în vedere calculul termenului de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat în speță, efectuat în conformitate cu art.101 din Codul de procedură civilă, iar petenta a depus completarea la contestație la organul fiscal la data de 15.11.2016, depășind astfel termenul legal de depunere a contestației împotriva deciziei mai sus menționate, cu 63 zile.

În această situație devin incidente prevederile art.275 alin.(6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde referitor la soluționarea contestației se arată că: *“(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.”*, nerespectarea termenului de depunere a contestației fiind o excepție de procedură așa cum este prevăzut la pct.9.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3.741 din 23 decembrie 2015

Totodată, potrivit prevederilor art.103 din Codul de procedură civilă, *“Neexercitarea oricărei căi de atac și neîndeplinirea oricărui alt act de procedură în termenul legal atrage decăderea [...].”*

Prin urmare, se reține că efectul juridic al decăderii, sancțiune prevăzută pentru nerespectarea termenului de 45 de zile de la comunicarea actului atacat, este acela al pierderii dreptului contestatorului de a-i fi analizate pretențiile pe fondul cauzei.

Potrivit pct.12.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741 din 23 decembrie 2015

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de lege; [...]."

În consecință, întrucât petenta nu a respectat condițiile procedurale impuse de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu privire la termenul de depunere a contestației, depășind termenul de contestare cu 63 zile, pentru suma de ... lei reprezentând majorare de pretenții față de suma înscrisă în contestație de natura TVA, contestația formulată urmează a fi respinsă ca nedepusă la termen, având în vedere prevederile art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

b). În cea ce privește suma totală de 387.030 lei, reprezentând: TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei.

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Timișoara, se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei alte judecări, respectiv până la pronunțarea unei soluții definitive și irevocabile pe latura penală.

În fapt, prin contestația formulată petenta se îndreaptă împotriva sumelor stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală rezultate din tranzacțiile suspectate de acestea ca fiind nereale, cu furnizorii: SC EL SRL, SC DA SRL, SC E SRL, SC GT SRL și SC DA SRL, solicitând admiterea contestației pentru acest capăt de cerere, respectiv recunoasterea deductibilității TVA în cuantum de ... lei cât și a accesoriilor aferente și corectarea deciziei de impunere în ce privește TVA până la nivelul sumei de ... lei.

Astfel, petenta arată că din suma totală de ... lei, obligație fiscală reprezentând TVA stabilită suplimentar, este de acord că sumă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei) este datorată de către societate și sunt aferente relațiilor comerciale cu societățile SC S SRL (... lei), SC P SRL (... lei) și SC WB SRL (... lei).

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. 3953/20.09.2016, organele de inspecție fiscală fac precizarea că *„întrucât pe relațiile comerciale derulate de SC X SRL cu societățile EL – SRL – GT SRL – , E SRL – și DA SRL – , la Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți este deschis Dosarul penal nr. .../2013, organele de inspecție fiscală nu au întocmit sesizare penală împotriva societății.”*

Autoritatea investită cu competența de soluționare a contestației reține că organele fiscale au stabilit și reținut în sarcina societății contestatoare TVA de plată, precum și accesoriile aferente, pentru tranzacții desfășurate de petentă cu societăți comerciale care nu ar fi avut un comportament fiscal adecvat, fapt

pentru care organele de inspecție fiscală nu au recunoscut realitatea operațiunilor comerciale, neacordand deductibilitate la TVA aferentă.

Prin referatul nr. .../05.12.2016 de completare a propunerilor de soluționare a contestației depuse de SC X SRL, organele de inspecție fiscală fac precizarea că debitele principale și accesoriile aferente tranzacțiilor derulate cu societățile ce fac obiectul Dosarului penal nr. .../2013 sunt determinate după cum urmează:

- TVA suplimentară în sumă de ... lei;
- dobânzi de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei.

În scopul soluționării contestației formulate de către S.C. X S.R.L., conform legii, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Inspectoratului Județean de Poliție Mahedinți - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice cu adresa nr. .../31.10.2016, să comunice dacă în dosarul penal nr. .../2013 se efectuează acte de urmărire și cercetare penală în legătură cu operațiunile derulate de S.C. X S.R.L. cu S.C. EL S.R.L., S.C. GT S.R.L., S.C. E S.R.L. și S.C. DA S.R.L, în perioada 01.11.2011-31.07.2015.

De asemenea, s-a solicitat să se comunice dacă d-lui TMD, CNP: ..., în calitate de administrator al SC X SRL, i-a fost angajată răspunderea penală în legătură cu operațiunile desfășurate de petentă cu partenerii mai sus menționați, deoarece organele administrativ - jurisdicționale, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*.

Prin adresa nr. ... din 16.11.2016 Dosar nr. .../2013, înregistrată la Direcția Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. .../07.12.2015 Inspectoratului Județean de Poliție Mahedinți - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice a comunicat faptul că *„ se efectuează cercetării față de TDM - CNP ..., s.a. Pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală fiscală, prevăzută de art. 9 alin 1 lit c și alin 2 din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 35 alin 1 din C. Pen., în legătură cu operațiunile comerciale derulate de S.C. X S.R.L. cu S.C. EL – CONST S.R.L., S.C. GT S.R.L., S.C. E S.R.L. și S.C. DA S.R.L, în perioada 01.11.2011-31.07.2015*

.....
Dosarul se află în faza de expertiză fiscală, urmând ca la definitivarea cercetărilor să fie înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinți cu propunerea legală”

În drept, art.277 alin.(1) lit.a) si b) si art. 279 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, prevad:

„ART. 277 Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indicilor săvârșirii unei infractiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare si a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativa;

b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta ori inexistentă unui drept care face obiectul unei alte judecări.

ART. 279 Solutii asupra contestatiei

(5) Prin decizie se poate suspenda solutionarea cauzei, în conditiile prevăzute de art. 277.”

Potrivit art. 277 din Legea nr.207/2015 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 judecări, 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 administrativa, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativa fiscale, în considerarea principiului general de drept penalul ține în loc civilul consacrat de Codul procedură penală.

Astfel, autoritatea investită cu competența de soluționare a contestației reține că între datoria fiscală contestată de petentă, reprezentând TVA cu accesoriile aferente și stabilirea caracterului infraccional al faptelor în legătură cu care au fost sesizate organele de cercetare, există o interdependență de care depinde soluționarea cauzei, în cauza dedusă judecării făcându-se astfel aplicațiunea dispozițiilor art. 277 din Codul de procedură fiscală, care evoca ipoteza când soluționarea contestației este sau devine dependentă de soluția ce s-ar da în actiunea penală.

Această interdependență constă în faptul că organele de urmărire și cercetare penală urmează să stabilească dacă, în legătură cu operațiunile derulate de petentă, aceasta a stabilit cu rea credință obligațiile datorate bugetului de stat de natura TVA, având ca obiectiv final obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări de la bugetul general consolidat, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta a diminuat TVA datorată bugetului de stat pentru operațiuni comerciale de achiziții interne posibil a fi fictive cu diverse firme.

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită. (CEJ – Cauza 255/2WB Halifax & alții).

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să constea, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”*, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

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

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 economice declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

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, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit căroră *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o”*.

Totodată, se reține că, prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că *„în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor*

constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

Se reține că 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 înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

Întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 din Codul de procedură penală, din moment ce, cum precizează art. 277 alin.(1) lit.a), constatarea infracțiunii *"ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra hotărârii ce urmează să se dea"*.

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 analoage sau comparabile.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar însemna să fie ignorate cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală în temeiul art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă din prezenta procedură prealabilă care ar putea determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge din această situație.

În același sens, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora *"Hotarirea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat in fata instanței civile care judeca acțiunea civila, cu privire la existenta faptei, a persoanei care a savirsit-o si a vinovatiei acesteia."*, 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. .../2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinți, 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 [...]”.

Luand în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente cauzei, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală în legătură cu operațiunile derulate de S.C. X S.R.L. cu S.C. EL S.R.L., S.C. GT S.R.L., S.C. E S.R.L. și S.C. DA S.R.L, în perioada 01.11.2011-31.07.2015., Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei pentru suma totală de ... lei reprezentand:

- TVA suplimentară în sumă de ... lei;
- dobânzi de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei.

motiv pentru care pentru acest capăt de cerere se va pronunța o soluție de suspendare a soluționării, conform prevederilor art.277 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

III.3. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe profit stabilit suplimentar și contestat în sumă de ... lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

a). În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, nu au la bază intenția de a desfășura activități economice, sau înregistrează pe consum bunuri care nu au fost eliberate niciodată în consum ele rămânând în gestiunea societății, ori înregistrează pe cheltuieli achiziții în baza unor facturi emise de un contribuabil inactiv.

Prin contestația formulată, societatea afirmă că cheltuielile neacceptate la deducere de către organul fiscal s-au înregistrat la venituri pentru care s-a calculat, declarat și plătit impozit pe profit, fapt ce ar duce la o dublă impozitare.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19 și art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Art. 19 - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor”

„Art. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(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; [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte; [...]”

Norme metodologice:

„Art. 21 al. 4 f)

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.

Art. 21 al. 4 m)

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate. [...]”

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate profitul impozabil se calculează ca diferența între venitul realizat din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri. Nu sunt deductibile cheltuielile, ce sunt înregistrate în contabilitate pe baza de documente ce nu au calitate de document justificativ.

Astfel, conform acestor prevederi legale nu se acceptă la deducere cheltuielile efectuate pentru care societatea nu poate justifica necesitatea efectuării acestora și realitatea prestațiilor sau a modului în care cheltuielile înregistrate sunt aferente veniturilor, societatea trebuind să demonstreze faptul că respectivele cheltuieli au fost efectuate în interesul direct al activității și că sunt aferente realizării veniturilor.

Din analiza documentelor anexate la dosarul contestației se rețin următoarele aspecte:

Două articole contabile care afectează baza impozabilă a impozitului pe profit sunt efectuate de către societate în data de 02.12.2014, iar acestea sunt :

1174 „Rezultat reportat” = 3024 [- ...] lei

1174 „Rezultat reportat” = 3028 [- ...] lei

Documentul care a stat la baza acestei înregistrări este raportul de misiune cu observații referitoare la ținerea contabilității, întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

În raport se menționează următoarele aspecte :

- Prin factura nr. .../01.09.2010 emisă de WB SRL societatea s-a aprovizionat cu materiale și piese în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei.

- În baza bonului de consum nr. .../01.09.2010 s-a înregistrat eliberarea în consum a bunurilor cuprinse în factura nr. .../01.09.2010

- Verificându-se concordanța dintre evidența tehnic operativă (fise de magazie) și evidența contabilă constatându-se că bunurile cuprinse în factura nr. ... există stoc faptic, certificat de gestionar prin semnatura sa, ceea ce demonstrează că aceste bunuri nu au fost eliberate efectiv în consum .

- se mai menționează că bonul de consum nr. .../01.09.2010 care a susținut bunurile cuprinse în factura 23/01.09.2010 nu au fost eliberate niciodată în consum ele rămânând în gestiunea societății. Din eroare compartimentul financiar contabil a emis automat bonul de consum (care nu poartă nici o semnătură) articolul contabil de mai jos fiind generat automat.

6024 = 3024 ... lei

6028.1 = 3028 ... lei

- Expertul dispune societății corectarea erorilor contabile înregistrate, cu respectarea prevederilor OMFP 3055/2009, respectiv pct.63 al.5 și 6

Se reține faptul că la data înregistrării în evidența a documentelor ce au făcut obiectul stornărilor prezentate anterior acestea au generat cheltuieli care au influențat profitul fiscal în perioadele înregistrării acestora.

Prin înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor înscrise pe factura nr. 23/01.09.2010, în mod eronat profitul impozabil a fost diminuat cu suma de ... lei .

Prin articolele contabile menționate în cele două situații expuse societatea a stornat corect rezultatul reportat aferent anului 2010, respectiv suma

de ... lei, potrivit Ordinului nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu Directivele europene, dar nu a depus declarații rectificative cod 101 privind impozitul pe profit, fiind diminuată baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei, în anul 2010.

Referitor la tranzacțiile derulate cu SC WB SRL - societate afiliată, se constată că în semestrul I anul 2011, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile de achiziție nr. .../05.02.2011, în valoare de ... lei (din care TVA în sumă de ... lei) și nr. ...2/28.02.2011, în valoare de ... lei (din care TVA în sumă de ... lei), constând conform mențiunilor de pe facturi în servicii de transport piatră.

Aceste facturi au fost înregistrate pe cheltuieli au fost contabilizate în contul 628 «Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți», valoarea acestor cheltuieli fiind în valoare totală ... lei în anul 2011 .

Pentru transportul de piatră au fost prezentate organelor de inspecție fiscală facturile de achiziție, contractul de prestări servicii transport nr. .../17.05.2010, act aditional nr. .../05.11.2010, procese verbale de recepție, rapoarte zilnice de activitate cariera aferente contractului nr. .../17.05.2010, precum și facturi de vânzare piatră catre SCH SA Suc. Porțile de Fier.

Din informațiile furnizate de baza de date avută la dispoziția ANAF s-au constatat următoarele aspecte referitoare la SC WB SRL :

- conform bilanțului depus de societate la data de 31.12.2010 aceasta nu deținea mijloace fixe (valoarea tuturor imobilizărilor corporale fiind la începutul anului în suma de ... lei, iar la sfârșitul anului în suma de ... lei);

- potrivit informațiilor furnizate de Registrul de evidență a salariaților s-a constatat că societatea nu a raportat nici un salariat;

- SC WB PRODUCT SRL nu deține mijloace de transport înmatriculate în România;

- din analiza furnizorilor raportați de SC WB PRODUCT SRL, prin intermediul declarației recapitulative cod 394 privind livrările/achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul României, s-a constatat că în semestrul I anul 2011, aceasta societate a efectuat achiziții de la: SCP T SPRL, în suma de ... lei; CN P R, în sumă de ... lei; AH SRL, în sumă de ... lei.

- Valoarea totală a TVA colectată înscrisă în deconturile de TVA aferente semestrului I anul 2011, depuse de SC WB SRL, este în sumă de ... lei, în condițiile în care TVA înscrisă pe cele două facturi înregistrate de SC X SRL, este în suma de ... lei;

- SC WB PRODUCT SRL nu declară livrările aferente celor două facturi din anul 2011 în declarațiile recapitulative cod 394 privind livrările/achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul României;

Concluzionând cele prezentate mai sus rezultă că SC WB SRL nu avea resursele fizice și materiale pentru a presta serviciile de transport înscrise pe

facturile de prestări servicii transport piatra, întrucât SC WB PRODUCT SRL nu a avut personal care să efectueze transportul, nu deținea mijloace de transport și nu a avut nici furnizori care să – i presteze aceste servicii în anul 2011.

Mai mult decât atât nici chiar SC WB SRL (societate afiliată și controlată în comun), nu declară livrarea înscrisă în factura nr. .../28.02.2011, în valoare totală de ... lei (din care TVA în sumă de ... lei), cu denumire client SC X SRL, nerecunoscând livrarea.

În contextul celor prezentate mai sus, trebuie avut în vedere faptul că potrivit jurisprudenței europene (Cazul C-255/02 –Halifax & others) orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilă.

Aceste aspecte, corelate cu faptul ca firmele implicate fac parte din același grup, fiind controlate, sub diverse forme, în comun, conduc la concluzia unei conivente a tuturor persoanelor implicate și a unei înțelegeri prealabile de a participa la sustragerea de la plata impozitelor către bugetul de stat.

Practicile abuzive referitoare la situațiile artificiale sunt sancționate inclusiv de deciziile Curții Europene de Justiție, astfel, în cazul Halifax 255/02 CEJ se arată :

“Atunci când o persoană sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unor situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare.

Tranzacțiile aferente unei practici abuzive trebuie să fie redefinite, astfel încât să se restabilească situația existentă înaintea tranzacțiilor ce constituie practici abuzive”

Din cele antecitate se reține faptul că operațiunile sunt nedeductibile fiscal dacă nu au la baza intenția de a desfășura activități economice și au ca scop doar diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit.

Totodată, Hotărârea CJUE dată în cauza C-653/11 din data de 20 iunie 2013 arată că: *„, prevederile contractuale, chiar dacă constituie un element care trebuie luat în considerare, nu sunt esențiale pentru identificarea prestatorului și a beneficiarului unei prestări de servicii, în sensul articolului 2 punctul 1 și al articolului 6 alineatul (1) din A șasea directivă. Se poate face abstracție de aceasta în special în cazul în care se dovedește că nu reflectă realitatea economică și comercială, ci constituie un aranjament pur artificial, lipsit de realitate economică, efectuat cu unicul scop de a obține un avantaj fiscal, aspect a cărui apreciere revine instanței naționale”.*

Având în vedere cele antecitate, se reține că în ceea ce privește înregistrarea facturilor generatoare de TVA care au obiect prestări servicii în baza unor contracte, acestea pot să nu fie luate în considerare dacă se constată

că nu reflectă o realitate economică și comercială, ci constituie doar un aranjament pur artificial, lipsit de realitate economică, realizat cu unicul scop de a obține un avantaj fiscal, în speță fiind vorba de lantul format de societățile afiliate cu SC X SRL.

Cu ocazia susținerii orale a contestației, consemnată în minuta din data de 15.11.2016, petenta arată că a fiscalizat în anul 2014 suma de ... lei, care trebuia înregistrată și declarată în anul 2010, admitând că prin înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor înscrise pe factura nr. .../01.09.2010, a fost diminuat în mod eronat profitul impozabil cu suma de ... lei, motiv pentru care acceptă ca datorate accesoriile aferente perioadei 2010 - decembrie 2014 (dată la care a depus declarație rectificativă cod 101), totodată precizând că într-o situație similară se află și factura nr. .../01.03.2011 în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei.

Urmare a documentelor suplimentare depuse de societate cu ocazia susținerii orale a contestației, cât și a susținerilor formulate de petentă cu această ocazie, organele de inspecție fiscală au efectuat o serie de cercetări la fața locului, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr. ... din data de 23.11.2016.

Din analiza Procesului verbal nr. ... din data de 23.11.2016 se rețin următoarele:

Situația modului de calcul al impozitului pe profit aferentă perioadei 01.01.2010 – 30.09.2010, ținând seama de constatările formulate de organele de inspecție fiscală este redată mai jos:

Septembrie 2010	Sep-10
venituri	...
cheltuieli	...
rezultat	-...
Cheltuieli nedeductibile, din care	...
ch.impozit forfetar
amenzi si penal
protocol	...
bon consum operat eronat	...
rezultat fiscal	...
Recuperare pierdere anterioara control	...
pierdere de recuperat in perioadele urmatoare

În anul 2014 organele de inspecție fiscală au ținut seama de faptul că bonul de consum a fost stornat, în sensul că au diminuat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit aferent anului 2014 cu suma de ... lei.

octombrie - decembrie 2010	
venituri
cheltuieli	...

rezultat
cheltuieli nedeductibile, din care
ch.impozit profit
amenzi si penal	...
protocol	...
Achizitii Gustav	...
achizitii E	...
rez fiscal	...
rec pierdere precedenta	...
profit impozabil	...
impozit pe profit	...
imp declarat	...
Impozit pe profit suplimentar

Referitor la suma de ... lei aferentă factura servicii nr. .../01.03.2011, emisă de SC WB SRL, se menține nedeductibilitatea sumei cu amendamentul ca societatea datorează majorări și penalități de întârziere aferent perioadei 2011 – 2014, urmând ca la calculul impozitului pe profit aferent anului 2014, organele de inspecție fiscală să țină seama, în sensul diminuării bazei de impozitare.

Determinare profit impozabil an 2011	calcul organe de control
CHELTUIELI TOTALE	...
VENITURI TOTALE	...
REZULTAT BRUT	...
TOTAL cheltuieli nedeductibile, din care:	...
ch. cu amenzi si penalitati	...
ch. cu impozitul pe profit	...
ch. neded stab de organele de inspectie fiscala,total	...
servicii WB Product	...
fact. S in perioada cand era inactiva	...
PROFIT / PIERDERE FISCALA	...
Recuperare pierdere ani anteriori	0
PROFIT IMPOZABIL	...
Pierdere fiscala de recuperat in anii urmatiori	0
Impozit pe profit datorat	...
Impozit pe profit declarat	...
Impozit pe profit suplimentar	...

Determinare profit impozabil an 2012	calcul organe de control
CHELTUIELI TOTALE	...
VENITURI TOTALE
REZULTAT BRUT	-...
TOTAL cheltuieli nedeductibile, din care:	...
ch. privind combustibilul	...
ch. de protocol	...

alte ch. ned		...
ch. cu amenzi si penalitati		...
ch. neded stab de organele de inspectie fiscala total		...
fact EL		...
PROFIT / PIERDERE FISCALA		...
Recuperare pierdere ani anteriori	0	
PROFIT IMPOZABIL		...
Pierdere fiscala de recuperat in anii urmasori	0	
Impozit pe profit datorat		...
Impozit pe profit declarat		0
Impozit pe profit suplimentar		...

Recalculare impozit pe profit aferent anului 2014

Determinare profit impozabil an 2014	calcul organe de control	
CHELTUIELI TOTALE		...
VENITURI TOTALE		...
REZULTAT BRUT		...
TOTAL cheltuieli nedeductibile, din care:	
ch. privind combustibilul		...
ch. de protocol		...
ch. cu amenzi si penalitati		...
ch. cu amortizarea neded.		...
ch. cu impozitul pe profit		...
ch. cu bonul operat eronat		- ...
fact servicii WB - inregistrat la venituri		- ...
PROFIT / PIERDERE FISCALA		...
PROFIT IMPOZABIL		...
Impozit pe profit datorat		...
Impozit pe profit declarat		...
Impozit pe profit suplimentar		...

În concluzie, având în vedere cele constatate prin Procesul verbal nr. ... din data de 23.11.2016, prezentăm mai jos o situație a impozitului pe profit stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. .../22.07.2016, comparativ cu impozitul pe profit recalculat după susținerea orală a contestației și documentele suplimentare depuse de societate:

	Impozit pe profit recalculat după susținere orală contestație cu ocazia cercetării la fața locului	Impozit pe profit conform Decizie de impunere .../22.07.2016	Diferente
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------	-----------

AN 2010			
AN 2011			
AN 2012			
AN 2014			
Total impozit pe profit suplimentar			

majorari			
penalitati			
Total accesorii			

Total general			
----------------------	--	--	--

Urmare documentelor prezentate de petenta și a analizei efectuată asupra acestora de organele de inspecție fiscală, se diminuează impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. .../22.07.2016, cu suma de ... lei, rămânând ca datorat un impozit pe profit în sumă de ... lei, aferent căruia se calculează dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei. Pe cale de consecință, pentru suma de... lei se va pronunța o soluție de admitere a contestației, conform prevederilor art.279 din Legea nr. 205/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Potrivit principiului de drept "*accesorium sequitur principale*", și pentru accesoriile în sumă totală 40.943 lei, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere în sumă de 24.566 lei și penalități de întârziere în sumă de 16.377 lei, aferente impozitului pe profit în sumă de 291.337 lei, se va pronunța o soluție de admitere a contestației.

b) Referitor la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit rămas ca datorat din suma totală contestată de ... lei, precum și accesoriile totale aferente în sumă de ...lei, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

b.1) Cu privire la impozitul pe profit stabilit în sumă de ... lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de ...lei și penalități de întârziere aferente în sumă delei.

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Timișoara, se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei alte judecăți, respectiv până la pronunțarea unei soluții definitive și irevocabile pe latura penală.

În fapt, prin contestația formulată petenta se îndreaptă împotriva sumelor stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală rezultate din tranzacțiile suspicionate de acestea ca fiind nereale, cu furnizorii: SC EL SRL, SC DA SRL, SC E SRL, SC GT SRL și SC DA SRL.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. 3953/20.09.2016, organele de inspecție fiscală fac precizarea că *„întrucât pe relațiile comerciale derulate de SC X SRL cu societățile EL – SRL – CUI ..., GT SRL – CUI ..., E SRL – CUI ... și DA SRL – CUI ..., la Parchetul de pe lângă Tribunalul Mehedinți este deschis Dosarul penal nr. .../2013, organele de inspecție fiscală nu au întocmit sesizare penală împotriva societății.”*

Autoritatea investită cu competența de soluționare a contestației reține că organele fiscale au stabilit și reținut în sarcina societății contestatoare TVA de plată, precum și accesorii aferente, pentru tranzacții desfășurate de petentă cu societăți comerciale care nu ar fi avut un comportament fiscal adecvat, fapt pentru care organele de inspecție fiscală nu au recunoscut realitatea operațiunilor comerciale, neacordând deductibilitate la TVA aferentă.

Prin referatul nr. .../05.12.2016 de completare a propunerilor de soluționare a contestației depuse de SC X SRL, organele de inspecție fiscală fac precizarea că debitele principale și accesoriile aferente tranzacțiilor derulate cu societățile ce fac obiectul Dosarului penal nr. .../2013 sunt determinate după cum urmează:

- impozit pe profit în sumă de ... lei
- dobânzi/majirări de întârziere aferente în sumă de ... lei
- penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei

În scopul soluționării contestației formulate de către S.C. X S.R.L., conform legii, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Inspectoratului Județean de Poliție Mahedinți - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice cu adresa nr. .../31.10.2016, să comunice dacă în dosarul penal nr. .../2013 se efectuează acte de urmărire și cercetare penală în legătură cu operațiunile derulate de S.C. X S.R.L. cu S.C. EL – CONST S.R.L., S.C. GT S.R.L., S.C. E S.R.L. și S.C. DA S.R.L. în perioada 01.11.2011-31.07.2015.

De asemenea, s-a solicitat să se comunice dacă d-lui Țunea Moise Daniel, CNP: ..., în calitate de administrator al SC X SRL, i-a fost angajată răspunderea penală în legătură cu operațiunile desfășurate de petentă cu partenerii mai sus menționați, deoarece organele administrativ - jurisdicționale, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și

constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*.

Prin adresa nr. ... din 16.11.2016 Dosar nr. .../2013, înregistrată la Direcția Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. .../07.12.2015 Inspectoratului Județean de Poliție Mahedinti - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice a comunicat faptul că *„ se efectuează cercetării față de TDM - CNP ..., s.a. Pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală fiscală, prevăzută de art. 9 alin 1 lit c și alin 2 din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 35 alin 1 din C. Pen., în legătură cu operațiunile comerciale derulate de S.C. X S.R.L. cu S.C. EL – CONST S.R.L., S.C. GT S.R.L., S.C. E S.R.L. și S.C. DA S.R.L, în perioada 01.11.2011-31.07.2015*

.....
Dosarul se află în faza de expertiză fiscală, urmând ca la definitivarea cercetărilor să fie înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinți cu propunerea legală”

În drept, art.277 alin.(1) lit.a) si b) si art. 279 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, prevad:

„ART. 277 Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor săvârșirii unei infractiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare si a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra solutiei ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta ori inexistentia unui drept care face obiectul unei alte judecâti.

ART. 279 Solutii asupra contestatiei

(5) Prin decizie se poate suspenda solutionarea cauzei, în conditiile prevăzute de art. 277.”

Potrivit art. 277 din Legea nr.207/2015 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 judecâți, 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 consacrat de Codul procedură penală.

Astfel, autoritatea investită cu competența de soluționare a contestației reține că între datoria fiscală contestată de petentă, reprezentând impozit pe profit cu accesoriile aferente și stabilirea caracterului infraccional al faptelor în legătură cu care au fost sesizate organele de cercetare, există o interdependență de care depinde soluționarea cauzei, în cauza dedusă judecătii făcându-se astfel aplicațiunea dispozițiilor art. 277 din Codul de procedură fiscală, care evoca ipoteza când soluționarea contestației este sau devine dependentă de soluția ce s-ar da în acțiunea penală.

Această interdependență constă în faptul că organele de urmărire și cercetare penală urmează să stabilească dacă, în legătură cu operațiunile derulate de petentă, aceasta a stabilit cu rea credință obligațiile datorate bugetului de stat de natura impozitului pe profit, având ca obiectiv final diminuarea masei impozabile a profitului, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta a diminuat impozitul datorat bugetului de stat pentru operațiuni comerciale de achiziții interne posibil a fi fictive cu diverse firme.

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită. (CEJ – Cauza 255/2WB Halifax & alții).

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să constea, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”*, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

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

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 economice declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

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, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit cărora *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența fapte și a persoanei care a săvârșit-o”*.

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

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

Întaietatea rezolvării acțiunii penale este neindoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 din Codul de procedură penală, din moment ce, cum precizează art. 277 alin.(1) lit.a), constatarea infracțiunii *“ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra hotărârii ce urmează să se dea”*.

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 analoage sau comparabile.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar însemna să fie ignorate cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală în temeiul art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă din prezenta procedură prealabilă care ar putea

determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge din această situație.

În același sens, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora *“Hotarirea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judeca acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a savîrsit-o și a vinovăției acesteia.”*, procedura administrativă urmînd 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. .../2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Mehedinți, 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 [...]”.

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente cauzei, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală în legătură cu operațiunile derulate de S.C. X S.R.L. cu S.C. EL – CONST S.R.L., S.C. GT S.R.L., S.C. E S.R.L. și S.C. DA S.R.L, în perioada 01.11.2011 - 31.07.2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei pentru suma totală de ...lei, reprezentînd:

- impozit pe profit în sumă de ... lei;
- dobînzii/majirări de întîrziere aferente în sumă de ... lei;
- penalități de întîrziere aferente în sumă de ... lei.

motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere soluționarea contestației urmînd a fi suspendată, conform prevederilor art. 277 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care petenta sau organul fiscal va sesiza organele de soluționare competente privind faptul că motivul

care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii contestate.

b.2) Cu privire la impozitul pe profit stabilit în sumă de ... lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de ...lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Urmare considerentelor prezentate mai sus, se reține că petenta și-a înregistrat în evidențele financiar-contabile anumite operațiuni pentru care nu s-a putut face dovada că au conținut economic, că sunt destinate realizării de venituri, cu atât mai mult cu cât firmele implicate fac parte din același grup, fiind controlate, sub diverse forme, în comun, aspect ce conduce la concluzia unei conivente a tuturor persoanelor implicate și a unei înțelegeri prealabile de a participa la sustragerea de la plata impozitelor către bugetul de stat.

Așa cum am prezentat în argumentele și jurisprudența CJUE înscrise la punctul III.3.a), operațiunile sunt nedeductibile fiscal dacă nu au la baza intenția de a desfășura activități economice și au ca scop doar diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit.

Pe cale de consecință, pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și contestat de petentă, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, conform prevederilor art.279 din Legea nr. 207/2015 din Codul de procedură fiscală.

Referitor la accesoriile în sumă totală de ... lei, calculate pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei rămas ca datorat de petenta urmare corecțiilor efectuate, se reține că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Astfel, în situația în care în sarcina petentei se reține ca fiind datorat debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datorează și accesoriile aferente, în speța de față găsindu-și aplicabilitatea principiul de drept "*accessorium sequitur principale.*"

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. .../ se :

D E C I D E

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../22.07.2016, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- impozit dividende : ... lei

- dobânzi/majorări de întârziere aferente: ... lei;
- penalități de întârziere aferente: ... lei,
- impozit pe profit : ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente: ... lei;
- penalități de întârziere aferente: ...lei;

2. Suspendarea soluționării contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../22.07.2016, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- TVA : ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente: ... lei;
- penalități de întârziere aferente: ... lei;
- impozit pe profit : ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente: ... lei;
- penalități de întârziere aferente: ... lei;

3. Admiterea contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD .../22.07.2016, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- impozit pe profit : ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente:... lei;
- penalități de întârziere aferente: ... lei.

4. Respingerea, ca nedepusă în termen, a solicitării SC X SRL privind majorarea de pretenții cu suma de ... lei, reprezentând TVA, față de suma înscrisă în contestație, solicitare depusă cu ocazia susținerii orale a contestației din data de 15.11.2016.

5. Prezenta decizie se comunică la:

- av. AG
- AJFP Hunedoara cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din O.A.N.A.F. nr.3741/2015.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Curtea de Apel Timișoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL