

DECIZIA nr. 521 / 2016
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC x SRL**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/21.03.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 1 a fost sesizata de catre Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov cu adresa nr.x/18.03.2016, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/21.03.2016, cu privire la contestatia SC x SRL cu sediul in oras x si cu sediul ales pentru comunicarea actelor de procedura la Cabinet de avocat „x” situat in Bucuresti, str.x, Sector 5.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov sub nr. x/07.03.2016, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.x/08.02.2015, comunicata la data de 11.02.2016, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. x/08.02.2015, prin care s-a stabilit obligatia de plata in suma totala de x lei reprezentand:

- x lei – TVA stabilita suplimentar;
- x lei – majorari de intarziere aferente TVA;
- x lei – penalitati de intarziere aferente TVA;
- x lei – impozit pe profit;
- x lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Avand in vedere că, în spetă, sunt întrunite conditiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1), art. 272 alin. (1) si alin. (2) lit. a), art. 347 alin. (1) si art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti este investită să solutioneze contestatia formulată de **SC x SRL**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Judeteana a Finantelor Publice Ilfov au efectuat inspectia fiscala la SC x SRL, pentru perioada 01.12.2008-31.12.2010 pentru TVA si pentru impozit pe profit.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. x/08.02.2015, iar in baza acestuia a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/08.02.2015, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- ◆ impozit pe profit suplimentar in suma de x lei stabilit astfel:
 - pentru anul 2008 - x lei;
 - pentru anul 2009 - x lei;
 - pentru anul 2010 - x lei;

rezultat prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor in suma totala de x lei reprezentand contravaloarea facturilor fiscale (exclusiv TVA) inscrise in anexa nr.18 la RIF intrucat asa cum se precizeaza in coloana „observatii” din anexa, acestea erau emise de contribuabili inactivi, societati radiate, fie de societati care nu au declarat prin declaratia 394 achizitiile societatii contestatare ca livrari de bunuri/servicii.

Asupra impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de x lei s-au calculat pe perioada 25.07.2008-19.07.2011 accesorii aferente in suma de x lei, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

◆ TVA suplimentar de plata in suma totala de x lei stabilita ca urmare a neacceptarii la deducere a TVA in suma de x lei reprezentand TVA inscrisa in facturile mentionate in anexa nr.18 la RIF, intrucat reprezinta TVA aferenta achizitiilor efectuate in baza unor documente emise de contribuabili inactivi (ex.SC x SRL, etc), TVA aferenta facturilor emise de societati radiate(ex. SC x SRL, SC x SRL),TVA aferenta achizitiilor pentru care nu s-a putut verifica realitatea si legalitatea operatiunilor, intrucat in urma verificarilor s-a constatat ca anumite societati nu au declarat livrarile prin declaratia 394.

Asupra TVA stabilita suplimentar in suma de x lei s-au calculat pe perioada 25.07.2008-19.07.2011 accesorii aferente TVA in suma de x lei, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

II. Prin contestatia formulata SC XSRL solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nrX/08.02.2015 si arata in sustinere urmatoarele:

In fapt, societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale pe perioada 06.10.2011-20.01.2016 si s-au stabilit eronat obligatii fiscale suplimentare din urmatoarele considerente:

1. In ceea ce priveste exceptia prescriptiei dreptului de a i se stabili obligatii fiscale contestatara arata ca perioada verificata a fost 01.01.2008-31.12.2010 si inspectia fiscala s-a desfasurat de la 06.10.2011 pana la 20.01.2016 desi art.104 din Codul de procedura fiscala prevede ca durata efectuarii inspectiei nu poate fi mai mare de 3 luni. De asemenea arata ca perioada de suspendare a fost pe perioada 06.02.2012 la 24.09.2015, astfel incat controlul s-a finalizat la 08.02.2016 (dupa 5 ani).

Referitor la perioada de suspendare mai mare de trei ani considera ca este destul de mare pe motiv ca un control nu poate fi suspendat pe o perioada de 43 luni fara a i se comunica societatii vreo instiintare de control, mai ales cu motivarea justificata a deciziei de suspendare.

2.Referitor la motivarea organului de inspectie fiscala de la pct.2.1.2. din decizia atacata privind deductibilitatea fiscala a cheltuielilor inregistrate care au la baza documente emise de contribuabili inactivi sau nu au la baza documente justificative nefiind astfel posibila stabilirea realitatii tranzactiilor comerciale mentionate in anexa nr.18 la raportul de inspectie fiscala, contestatara arata ca nu are responsabilitatea modului in care furnizorii bunurilor achizitionate le-au inregistrat in evidente.

3. In privinta faptului ca din informatiile din baza de date ANAF au rezultat diferente semnificative intre datele declarate de societate fata de cele declarate de parteneri arata ca nu este culpa acesteia si nu ii poate fi imputabil faptul ca acestia nu si-au respectat obligatiile fata de organele fiscale.

Declararea inactivitatii furnizorilor sai in baza prevederilor art.153 alin.(9) din legea nr.571/2003 nu ii poate fi imputabila intrucat nu a avut cunostiinta de aceste aspecte.

4. Referitor la sumele stabilite cu titlu de obligatii fiscale estimative de catre organul fiscal (impozit pe profit in suma de x lei, accesorii aferente in suma de x lei, TVA in suma de x lei si accesorii aferente TVA in suma de x lei) contestataro le considera neintemeiate, intrucat furnizorii sai sunt vinovati de nedeclararea tranzactiilor prin declaratia 394.

Mai mult de 50% din societatile consemnate in RIF figureaza in perioada 2008-2010 si 2013 figureaza radiate, astfel ca este inadmisibil ca sa fie trasa la raspundere prin imputarea unor obligatii fiscale pentru care singurii vinovati sunt furnizorii si invoca in sustinere jurisprudenta comunitara.

Nu este corecta calificarea drept tranzactii artificiale a operatiunilor cu acesti furnizori in conditiile in care organul fiscal nu are date si probe de la furnizorii sai, astfel ca nu se aplica principiul contradictorialitatii conform procedurii civile.

5. Referitor la furnizorii SC x SRL, SC x SRL si SC x SRL cu care, organul fiscal precizeaza ca nu a avut niciodata relatii comerciale, contestataro arata ca nu putea introduce in contabilitate o factura fiscala falsa de la aceste societati, sau poate era falsa si nu a cunoscut acest fapt. Nici situatia furnizorilor care nu au dat curs invitatiei organului de inspectie fiscala nu poate constitui culpa contestataro.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, sustinerile organului de inspectie fiscala, motivatiile contribuabilei, precum si actele normative incidente cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.B. prin Serviciul soluționare contestații 1 se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.x/08.02.2016 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspectie fiscala nr.x/08.02.2016 prin care s-au stabilit obligatiile fiscale in suma de x lei, fac obiectul sesizării penale nr.x/06.02.2012 înaintata Parchetului de pe lângă Tribunalul Ilfov, pentru a stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii.

În fapt, societatea contestă obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite în sarcina sa de catre organele de inspectie fiscala pentru persoane juridice ale Administratiei Judetene a Finantelor Publice Ilfov prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.x/08.02.2015.

Urmare inspectiei fiscale efectuate in cauza organele de inspectie fiscala au formulat și înaintat **plângerea penală nr. x/12.02.2016** către Parchetul de pe langa Tribunalul Ilfov, prin care au solicitat sa se cerceteze daca pentru faptele ce au condus la stabilirea debitelor suplimentare consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. x/08.02.2015, sunt intrunite elementele constitutive ale infractiunii prevazute de art. 9 alin. (1) lit. c) din legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 277 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

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

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă [...]"

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unor infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare care, în cazul constatării acestora, au o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Potrivit art. 9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005:

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

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

Potrivit art. din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 21 Cheltuieli

(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.”

Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este reglementat și de prevederile art. 145 din Codul fiscal, potrivit căruia:

“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

Din aceste prevederi legale rezulta ca dreptul de deducere a cheltuielilor și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se poate exercita numai pentru operațiuni reale, căci documentele justificative în cauza trebuie să reflecte operațiuni reale respectiv să fie aferente achizițiilor efectuate. Ori în cazul unor operațiuni fictive, definite la art. 2 lit. f) din Legea nr. 241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale drept: “disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există” documentele justificative în cauza nu sunt întocmite legal deoarece servesc tocmai la aceasta disimulare a realității iar operațiunile în cauza nu există în fapt. Astfel nici dreptul de deducere a cheltuielilor și taxei pe valoarea adăugată pentru astfel de operațiuni nu există.

În soluționarea contestației trebuie apreciat dacă operațiunile pentru care nu s-a admis exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor și taxei sunt sau nu sunt

aferente activitatilor economice desfasurate, veniturilor realizate si achizitiilor efectuate, in sensul ca aceste operatiuni reflectate in facturile in cauza au fost destinate obtinerii de venituri impozabile si utilizarii in folosul operatiunilor impozabile. In cazul in care operatiunile reflectate in facturile in cauza nu au fost reale cheltuielile si taxa aferenta achizitiilor respective nu pot fi deductibile, achizitiile nefind destinate obtinerii de venituri impozabile si utilizarii in folosul operatiunilor impozabile, intrucat nu au existat ca atare.

Ca urmare, în condițiile în care speța privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, precum și a deductibilitatea cheltuielilor care trebuie să aibă la baza tranzacții reale care să fie justificate cu documente, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, ce are ca obiect tocmai infracțiunile prevazute de Legea nr. 241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale, între care se afla cea prevazuta de art. 9 lit. c) privind operatiunile fictive, prioritatea de soluționare având-o organele penale care se vor pronunța și asupra realității acestor operațiuni.

Potrivit art. 28 alin. (1) din Codul de procedură penală:

„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. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite. [...]”

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii. A proceda altfel, *per a contrario*, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală în temeiul art. 108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevederi reluate în art. 132 din Legea 207/2015, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge din această situație.

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

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administratia Județeană a Finantelor Publice Ilfov a înaintat către Parchetul de pe langa Tribunalul Ilfov plângerea penală nr. x/12.02.2016, în care s-au descris faptele consemnate în

RIF-ul nr. x/08.02.2016, astfel organele abilitate sesizate vor stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunilor specifice.

Potrivit art. 277 și art. 279 alin. (5) din Codul de procedura fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare:

“art. 277 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

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

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

[...]

(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 ori nu.

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

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, perin administrarea probelor specifice procedurii penale, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.R.F.P.B. prin Serviciul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la reluarea procedurii administrative, pct. 10.2 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015 stabilesc următoarele:

„10.2. Dacă prin decizie se suspenda soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedura 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. [...]”.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, se va suspenda soluționarea contestației pentru obligații fiscale de plată suplimentare stabilite în suma totală de **x lei**, reprezentând impozit pe profit și accesorii aferente în suma de x lei și TVA și accesorii aferente în suma de x lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul prevederilor art. 277 alin. (1) lit. a) și art. 279 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 10.2 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. 3741/2015:

DECIDE

Suspenda soluționarea contestației formulate de **SC XSRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr.x/08.02.2015, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov în baza raportului de inspectie fiscală nr. x08.02.2015, pentru obligația de plată în suma totală de **x** lei reprezentând:

- x lei – TVA stabilită suplimentar;
- x lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- x lei – penalități de întârziere aferente TVA;
- x lei – impozit pe profit;
- x lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- x lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni, de la data comunicării, la Tribunalul București sau Tribunalul Ilfov.