

DECIZIA NR.235

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice-Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P. prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la contestatia formulata de X.

X contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala , de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. si are ca obiect suma totala, care se compune din:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

X solicita suspendarea executarii obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca Decizia de impunere a fost comunicata societatii ,conform confirmarii de primire anexata in copie la dosarul contestatiei iar contestatia a fost inregistrata la A.J.F.P, conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatie, aflata in original la dosarul contestatiei.

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

I. X, reprezentata legal prin administrator special, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita anularea in parte a actului administrativ fiscal contestat cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

In contestatia formulata, societatea contestatoare arata ca, in baza Avizului de inspectie fiscala, a fost instiintata cu privire la efectuarea unei inspectii fiscale partiale vizand modul de determinare, evidentiere, declarare si virare a impozitului pe profit si

TVA aferenta perioadei 01.01.2012-30.09.2015, actiune demarata urmare adresei emisa de AJFP, prin care s-a transmis Notificarea inregistrata la A.J.F.P. emisa de Cabinet Individual de Insolventa, in calitate de lichidator judiciar al X.

Societatea contestatoare arata ca, urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au catalogat furnizorii- V, G, M si A , ca fiind societati de tip "fantoma" si in mod neintemeiat si nefondat au stabilit baza de impozitare si impozit pe profit suplimentar de plata, TVA precum si accesorii aferente, in contextul in care au considerat ca facturile emise de societatile enumerate nu indeplinesc calitatea de document justificativ, stabilind faptul ca acestea nu concorda cu realitatea pentru ca sunt emise de societati de tip fantoma.

Societatea contestatoare sustine faptul ca organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili valabilitatea si veridicitatea unor inregistrari, acesta competenta apartinand organelor de cercetare penala; arata ca in raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au inregistrat mentiunea ca "Inspectia fiscala s-a finalizat sub rezerva verificarilor ulterioare in situatia primirii unor informatii noi care au influenta asupra impozitului pe profit si a TVA aferent perioadei " si considera ca organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere ca asupra societatii s-a intreprins un control al DNA care, urmare perchezitiei efectuata a ridicat toate documentele contabile inclusiv baza de date contabila, context in care se impune o suspendare a controlului pana la momentul comunicarii actelor solicitate de organele fiscale de la DNA.

Considera ca obligatiile fiscale stabilite prin actele administrativ fiscale contestate sunt abuzive motiv pentru care , societatea contestatoare solicita suspendarea platii sumelor mentionate in Decizia de impunere emisa in Raportului de inspectie fiscala.

Totodata, societatea contestatoare solicita suspendarea solutionarii contestatiei pe cale administrativa in conformitate cu prevederile art.214 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare.Considera ca lipsa de sustinere factica si legala a emiterii actelor administrative este de natura sa creeze o indoiala serioasa, daca nu chiar o certitudine in privinta legalitatii actelor administrative atacate.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina X obligatii fiscale de plata in valoare totala , care se compun din:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere , cu privire la obligatiile fiscale,contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Urmare finalizarii controlului inopinat si neconcordanțelor rezultate din declaratiile informative privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national-formular 394 (anexa 11), in relatiile cu parteneri economici, precum si existenta unor suspiciuni in ceea ce priveste realitatea si legalitatea tranzactiilor economice cu societatile V, G, M si A; organele de inspectie fiscala au fost solicitate efectuarea unor controale incrucisate de catre organe de inspectie fiscala din cadrul AJFP judetene prin Solicitarile de control incrucisat.

Neconcordanțele se prezinta astfel:

-X a declarat in declaratia 394 aferenta lunii octombrie 2013, achizitii de la V iar V nu declara livrarile catre societatea verificata;

-X a declarat in declaratia 394 aferenta lunii martie 2014, livrari catre V iar V nu declara achizitiile de la societatea verificata;

- X a declarat in declaratia 394 aferenta lunii ianuarie 2014, achizitii de la G, iar G nu declara livrarile catre societatea verificata;

-X a declarat in declaratia 394 aferenta lunii aprilie 2014, achizitii de la G iar G nu declara livrarile catre societatea verificata;

-X a declarat in declaratia 394 aferenta lunii martie 2013, achizitia de la M, iar M declara livrari catre societatea verificata mai mica.

-X a declarat in declaratia 394 aferenta lunii aprilie 2013, achizitia de la M iar M declara livrari catre societatea verificata mai mici.

-X a declarat in declaratia 394 aferenta lunii mai 2013, achizitii de la M iar M declara livrari catre societatea verificata.

Urmare raspunsurilor primite de la AJFP, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Cu privire la V, AJFP a transmis Procesul Verbal, din care reiese ca: "nu s-a reusit contactarea actualului asociat si administrator ce raspunde de activitatea societatii pentru perioada vizata de controlul incrucisat, nu s-a intrat in posesia documentelor financiar contabile si justificative ale activitatii societatii V. In ceea ce priveste o serie de furnizori ai acestei societati nu au depus declaratiile D394, nu sunt platitori de TVA.

In ce privesc deconturile de TVA ale perioadei 2013 analizate s-a constatat ca nu exista concordante intre sumele inscrise in D300 fata de D394, in sensul ca TVA deductibila si TVA colectata in deconturi sunt mai mari decat sumele totale declarate ca livrari si achizitii in aceleasi intervale de timp. Pentru anul 2014 nu au fost depuse D 300 si nici D394; Un exemplar din procesul verbal urmeaza a fi transmis organelor de cercetare penala abilitate."

Din consultarea bazei de date AJFP, aplicatia informatica „FISCNET” rezulta urmatoarele informatii despre societatea V:

-este contribuabil inactiv din data de 29.04.2015, ca urmare neindeplinirii obligatiilor declarative;

-nu depune deconturi de TVA (formular 300) si declaratiile formular 100 si formular 394 in perioada ianuarie 2014 -la zi;

-singurele deconturi de TVA depuse la organul fiscal teritorial sunt aferente lunilor septembrie 2013 si decembrie 2013, unde declara livrari si achizitii insa din aplicatia informatica "CELINX" gestionata de AJFP rezulta ca ponderea semnificativa a furnizorilor acestei societati sunt societati care nu depun deconturi de TVA, declaratia 394, declaratia 100, fiind contribuabili inactivi de "tip fantoma";

-la controlul incrucisat solicitat de AJFP, organul fiscal teritorial nu a putut contacta reprezentantul legal al societatii V si au constatat ca nu functioneaza la domiciliul fiscal declarat.

Cu privire la societatea G, din adresa inregistrata la AJFP, la care se s-a anexat Procesul verbal, reiese ca reprezentantii legali ai societatii G nu au putut fi contactati deoarece aceasta societate nu functioneaza la domiciliul fiscal declarat, fiind propusa a fi inclusa in categoria contribuabililor inactivi.

Din constatările organelor de control din cadrul AJFP reiese ca societatea G nu a depus, pentru anul 2014, toate declaratiile fiscale, deconturile de TVA si declaratiile 394 (cu mentiunea ca in luna ianuarie 2014, G nu a depus decont de TVA, in conditiile in care a efectuat livrari in perioada respectiva catre X); din constatările organelor de control din cadrul AJFP rezulta ca furnizorii G sunt societati cu un comportament „tip fantoma” ,

fapt rezultat din verificarile documentare avute la furnizorii G, care fac obiectul si unor sesizari penale.

Concluzia organelor de control din cadrul AJFP , urmare controlului efectuat la G, este ca "Elementele expuse anterior pot avea valoarea unor factori obiectivi, care dovedesc implicarea societatii G in derularea unor practici abuzive (evidentierea unor achizitii nereale sub aspectul identitatii furnizorului), de natura sa procure avantaje fiscale persoanelor juridice din aval (deducerea TVA si a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit)" drept pentru care au propus efectuarea unei inspectii fiscale la societatea G.

Prin adresa, AJFP comunica :

„Urmare verificarilor efectuate s-a constatat ca societatea are un comportament fiscal inadecvat in sensul nedepunerii la organul fiscal a declaratiilor prevazute de lege, nefunctionarea la domiciliul fiscal declarat, neprezentarea reprezentantului legal la sediul organului de control; exista suspiciuni reale ca operatiunile fac parte dintr-o schema in care realitatea este disimulata cu consecinta diminuarii creantelor fiscale datorate bugetului de stat de catre ultimul beneficiar al facturilor, aceste tranzactii avand la baza societati cu un comportament de tip fantoma care participa alaturi de celelalte societati din lant la realizarea de operatiuni de tip suveica sau carusel.”

Din consultarea bazei de date AJFP aplicatia informatica „FISCNET” organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea G:

-este contribuabil inactiv din data de 17.03.2015, urmare neindeplinirii obligatiilor declarative;

-nu depune deconturi de TVA (formular 300) si declaratii 100, 394 in perioada mai 2014 -la zi;

-singurele deconturi de TVA depuse la organul fiscal teritorial sunt aferente lunilor martie 2014 si aprilie 2014, unde valoarea declarata a livrarilor si achizitiilor este 0 lei, in conditiile in care X declara achizitii de la G, in lunile ianuarie 2014 si aprilie 2014;

-de asemenea, organele fiscale din cadrul AJFP au constatat, urmare controlului incrucisat, faptul ca G este implicata in derularea unor tranzactii abuzive si evidentierea unor achizitii nereale sub aspectul identitatii furnizorului, de natura de a procura avantaje fiscale persoanelor juridice din aval (deducerea TVA si a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit).

Cu privire la societatea M, AJFP comunica faptul ca aceasta este radiata, conform datelor din aplicatia Apel, astfel ca nu a fost posibila efectuarea controlului incrucisat.

Din consultarea bazei de date AJFP aplicatia informatica "FISCNET" , cu privire la societatea M, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-societatea radiata din data de 16.02.2015;

-nu a depus deconturi de TVA (formular 300) si declaratiile 100, 394 in perioada iulie 2013 pana la data radierii de la Oficiul Registrului Comertului;

-singurele deconturi de TVA depuse la organul fiscal teritorial sunt aferente perioadei ianuarie 2013- iunie 2013, unde valoarea declarata a livrarilor si achizitiilor este 0 lei, in conditiile in care X a declarat achizitii in perioada februarie 2013-mai 2013 de la M;

-la controlul incrucisat solicitat de AJFP, organul fiscal teritorial nu a putut efectua controlul la societatea M intrucat este societate radiata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca valoarea totala a achizitiilor de la societatile mai sus enumerate, inregistrate in evidenta contabila a X este de... Iar plata s-a efectuat in numerar si virament bancar, in caseria si contul furnizorilor mai sus enumerati .

1.Cu privire la impozitul pe profit, accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata

de organele de inspectie fiscala pe perioada 01.01.2012-30.09.2015, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

a)impozit pe profit stabilit suplimentar de plata asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal;

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada verificata societatea a inregistrat in evidentele contabile achizitiile de bunuri si servicii de la furnizorii V, G, M iar in baza facturilor emise de acesti furnizori a inregistrat cheltuieli de exploatare deductibile fiscal.

Avand in vedere ca s-a constatat ca furnizorii mai sus enumerati sunt societati cu un comportament fiscal "de tip fantoma" care au emis facturi fiscale care nu reflecta realitatea si legalitatea operatiunilor economice iar societatea, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile ca fiind inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative iar in conformitate cu prevederile art.11din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, au respins la deductibilitate aceste cheltuieli.

In conformitate cu prevederile art.17, art. 19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala asupra cheltuielilor nedeductibile au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit;

b)impozit pe profit asupra cheltuielilor de transport, nedeductibile fiscal;

Organele de inspectie fiscala, au constatat ca, societatea a inregistrat in evidentele contabile, in contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri si personal" achizitii de servicii de la societatea A.

Din informatiile existente din baza de date a AJFP precum si pe site-ul mfinante.ro -Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati, societatea prestatoare este contribuabil inactiv, conform deciziei de inactivare urmare neindeplinirii obligatiilor declarative;

In aceste conditii, in temeiul prevederilor art.11alin.(1²) si art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe acesta perioada, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise societatea A, contribuabil inactiv iar in temeiul art.17 si art.19 din Codul fiscal au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

c)impozit pe profit stabilit suplimentar stabilit suplimentar asupra bazei impozabile estimate;

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca in baza Procesului Verbal, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P au emis Dispozitia de masuri prin care au lasat ca masura in sarcina societatii intocmirea evidentei contabile pe perioada verificata precum si intocmirea si depunerea, la organul fiscal teritorial, a declaratiilor fiscale care se impun.

Avand in vedere ca societatea nu a dus la indeplinire masura lasata de organele de inspectie fiscala prin Dispozitia de masuri, organele de inspectie, in baza prevederilor art. 106 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala (act normativ in vigoare din 01.01.2016) au estimat baza impozabile, luand in considerare informatiile care se regasesc in baza de date a AJFP -aplicatia informatica "ORBIS" cu privire la mediana profiturilor raportate la cifra de afaceri obtinuta dintr-un esantion de societati cu acelasi obiect de activitate desfasurata de societate in anul 2014, respectiv - Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale (cod CAEN 4120) precum si a livrarilor/prestarilor de bunuri/servicii declarate de societatea verificata in deconturile de TVA aferente perioadei ianuarie-aprilie 2015, intocmite si depuse la organul fiscal teritorial.

Astfel, s-a constatat ca mediana profiturilor raportate la cifra de afaceri (aproximativ similara cu cea obtinuta de X in anul 2014), obtinuta dintr-un esantion de societati cu acelasi obiect de activitate desfasurata de societate in anul 2014, respectiv - Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale este de 10,30 %, iar cuantumul livrarilor/prestarilor declarate de X, in deconturile de TVA aferente perioadei 01.01.2015-30.04.2015 intocmite si depuse la organul fiscal, este de

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca X a efectuat in lunile mai-septembrie 2015, livrari de bunuri/servicii catre diversi clienti de pe teritoriul national fara a le inregistra in evidentele contabile.

Avand in vedere ca valoarea bunurilor/serviciilor aferente perioadei mai septembrie 2015 este de.. iar marja de profit estimata este 10,30 % aferenta astfel de bunuri/servicii, in temeiul prevederilor art. 11, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal si art. 6, alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada mai -septembrie 2015, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, pe perioada de pana la data deschiderii procedurii simplificate a insolventei, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe aceasta perioada.

2.In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta, ca acesta se compune din:

-TVA inregistrata in evidentele contabile ale societatii in baza facturilor emise de furnizorii V, G, M, , pentru care s-a constatat ca au un comportament fiscal "de tip fantoma" iar facturi fiscale care nu reflecta realitatea si legalitatea operatiunilor economice.

Organele de inspectie fiscala au constata astfel ca M , a inregistrat in evidentele contabile,pe perioada februarie 2013-aprilie 2014, TVA deductibila in baza facturilor ca fiind emise de furnizorii V,G,M care s-au dovedit a fi societati cu un comportament de tip fantoma, dupa cum am aratat mai sus.

In temeiul prevederilor art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal , coroborat cu prevederile art.134, art.134¹, art.134², art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii V, G, M pentru care nu s-a probat realitatea si legalitatea operatiunilor.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de contribuabilul inactiv A;

Dupa cum s-a prezentat si la pct.b) la impozitul pe profit, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca , in perioada 01.06.2014-31.07.2014, X a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli de exploatare de natura serviciilor de transport si TVA deductibila in baza facturilor emise de contribuabilul inactiv, soc.A.

Potrivit informatiilor din baza de date a AJFP precum si pe site-ul mfinante.ro -Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati este contribuabil inactiv in perioada 31.03.2014-08.08.2014, conform deciziei de inactivare, urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative, fiind reactivat, incepand cu data de 08.08.2014, conform deciziei de reactivare, ca urmare a indeplinirii conditiilor de reactivare.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a dedus, in mod nejustificat, taxa pe valoarea adaugata in baza facturilor emise de societatea A pe

perioada 31.03.2014-08.08.2014, cand figura ca inactiv in Registrul contribuabililor inactivi iar in temeiul prevederilor art.11 alin.(1²) coroborat cu prevederile art.145 alin.(1), art.146, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe perioada verificata au respins la deductibilitate TVA.

-TVA colectata suplimentar asupra bazei impozabile, stabilita prin estimare, pe perioada mai-septembrie 2015;

Organele de inspectie fiscala, urmare a verificarii au constatat ca X in perioada mai-septembrie 2015, veniturilor impozabile care au influenta si asupra taxei pe valoarea adaugata.

Dupa cum s-a aratat si la capitolul "Impozit pe profit" ,X nu a dus la indeplinire masurile ce se impun pentru efectuarea inspectiei fiscale, comunicate prin Dispozitia de masuri , intocmita in baza Procesului Verbal, respectiv masuri ce se impun pentru efectuarea inspectiei si anume intocmirea evidentei contabile aferente perioadei 01.05.2015-30.09.2015, precum si intocmirea si depunerea, la organul fiscal teritorial, a declaratiilor fiscale.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au procedat la initierea de instrumentari si obtinerea de informatii urmare carora sa se stabileasca situatia fiscala a contribuabilului prin metoda estimarii in baza prevederilor art. 106 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Luand in considerare informatiile care se regasesc in baza de date a AJFP-aplicatia informatica "ORBIS" cu privire la mediana profiturilor raportate la cifra de afaceri obtinuta dintr-un esantion de societati cu acelasi obiect de activitate desfasurata de societate in anul 2014, respectiv - Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale precum si a livrarilor/prestarilor de bunuri/servicii declarate de societatea verificata in deconturile de TVA aferente perioadei ianuarie-aprilie 2015, intocmite si depuse la organul fiscal teritorial, organele de inspectie fiscala au constatat ca mediana profiturilor raportate la cifra de afaceri (aproximativ similara cu cea obtinuta de X in anul 2014), obtinuta dintr-un esantion de societati cu acelasi obiect de activitate desfasurata de societate in anul 2014, este de 10,30 %, iar cuantumul livrarilor/prestarilor declarate de X, in deconturile de TVA aferente perioadei 01.01.2015-30.04.2015 intocmite si depuse la organul fiscal, este de...

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca X a efectuat in lunile mai-septembrie 2015, livrari de bunuri/servicii catre diversi clienti de pe teritoriul national pentru care nu a colectat TVA.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata , pe perioada de pana la data deschiderii procedurii simplificate a insolventei, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe aceasta perioada.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Referitor la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. - Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de X impotriva obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala in conditiile in care actele administrativ fiscale**

contestate, au fost transmise organelor de cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal aflat pe rolul Parchetului de pe Langa Tribunalul.

In fapt, verificarea fiscala a X s-a efectuat urmare adresei emisa de A.J.F.P.-Serviciul Juridic inregistrata la Inspectie Fiscala, prin care s-a transmis Notificarea, emisa de Cabinet Individual de Insolventa, in calitate de lichidator judiciar al X, in care se invedereaza faptul ca prin Sentinta pronuntata de Tribunalul Specializat, s-a deschis procedura generala de insolventa prevazuta de Legea nr.85/2014, impotriva debitoarei X ,notificare publicata in Buletinul procedurilor de insolventa.

Astfel, prin Aviz, societatea a fost instiintata in vederea efectuarii unei inspectii fiscale partiale vizand verificarea modului de determinare, evidentiere, declarare si virare a impozitului pe profit, a TVA, pe perioada 01.01.2012-30.09.2015.

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala au intocmit Procesul verbal, Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, prin care au stabilit in sarcina X obligatii fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

In procesul verbal, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala specifica faptul ca, pe perioada 01.06.2015-31.10.2015, societatea contestatoare nu a condus evidenta financiar-contabila si nu a intocmit si depus la organul fiscal deconturile de TVA (formular 300) si declaratiile datorate bugetului general consolidat al statului(formular 100).

In aceste conditii organele de inspectie fiscala, in baza prevederilor art. 106 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala (act normativ in vigoare din 01.01.2016) au estimat baza impozabile , luand in considerare informatiile care se regasesc in baza de date a AJFP -aplicatia informatica "ORBIS" cu privire la mediana profiturilor raportate la cifra de afaceri obtinuta dintr-un esantion de societati cu acelasi obiect de activitate desfasurata de societate in anul 2014, respectiv - Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale (cod CAEN 4120) precum si a livrarilor/prestarilor de bunuri/servicii declarate de societatea verificata in deconturile de TVA aferente perioadei ianuarie-aprilie 2015, intocmite si depuse la organul fiscal teritorial.

Astfel, s-a constatat ca mediana profiturilor raportata la cifra de afaceri (aproximativ similara cu cea obtinuta de X in anul 2014), obtinuta dintr-un esantion de societati cu acelasi obiect de activitate desfasurata de societate in anul 2014, respectiv - Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale este de.. iar cuantumul livrarilor/prestarilor declarate de X, in deconturile de TVA aferente perioadei 01.01.2015-30.04.2015 intocmite si depuse la organul fiscal, este de.. Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca X a efectuat in lunile mai-septembrie 2015, livrari de bunuri/servicii catre diversi clienti de pe teritoriul national fara sa inregistreze in evidentele contabile operatiunile ion cauza, farta sa calculeze impozit pe profit si sa colecteze TVA.

Avand in vedere ca valoarea bunurilor/serviciilor aferente perioadei mai septembrie 2015 este de.. lei iar marja de profit estimata este.. in temeiul prevederilor art. 11, alin.(1)

din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal si art. 6, alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada mai -septembrie 2015, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar si TVA, in conditiile in care s-a constatat ca societatea contestatoare nu a condus evidenta contabila si nu a intocmit si depus la organul fiscal teritorial deconturi de TVA.

De asemenea, in procesul verbal, se specifica faptul ca pe perioada verificata X a efectuat achizitii de la furnizorii V,G.M, si a inregistrat in evidentele contabile in baza facturilor emise de acesti furnizori cheltuieli deductibile si TVA deductibila.

Din procesele verbale de control incheiate la furnizorii mai sus enumerati de catre AJFP, urmare solicitarilor de controale incrucisate la acesti furnizori precum si informatiile obtinute din baza de date a ANAF(aplicatia FISCNET) s-au constatat urmatoarele:

Cu privire la V, din Procesul Verbal intocmit de AJFP rezulta urmatoarele:

-organul fiscal teritorial nu a putut contacta reprezentantul legal al V si au constatat ca societatea nu functioneaza la domiciliul fiscal declarat.

-nu s-a intrat in posesia documentelor financiar contabile si justificative ale activitatii V.

-furnizori societatii nu au depus D394, s-au nu a fost niciodata platitori de TVA,;
-existe neconcordante intre deconturile de TVA depuse pe 2013 si Declaratia informativa formular , depuse de societatea furnizoare la organul fiscal teritorial.

-pentru anul 2014 nu au fost depuse deconturi de TVA (formular 300)si Declaratia informativa (formular394).

-un exemplar din procesul verbal urmeaza sa fie transmis organelor de cercetare penala abilitate.

Din consultarea bazei de date ,aplicatia informatica „FISCNET” rezulta urmatoarele informatii despre V:

-este contribuabil inactiv din data de 29.04.2015, ca urmare neindeplinirii obligatiilor declarative;

-nu depune deconturi de TVA (formular 300) si declaratiile formular 100 si formular 394 in perioada ianuarie 2014 -la zi;

-singurele deconturi de TVA depuse la organul fiscal teritorial sunt aferente lunilor septembrie 2013 si decembrie 2013, unde declara livrari si achizitii insa din aplicatia informatica “CELINX” gestionata de AJFP rezulta ca ponderea semnificativa a furnizorilor acestei societati sunt societati care nu depun deconturi de TVA, declaratia 394, declaratia 100, fiind contribuabili inactivi de “tip fantoma”;

Cu privire la G, din Procesul verbal,intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP rezulta ca:

-reprezentantii legali ai G nu au putut fi contactati deoarece aceasta societate nu functioneaza la domiciliul fiscal declarat, fiind propusa a fi inclusa in categoria contribuabililor inactivi.

-G nu a depus pentru anul 2014 toate declaratiile fiscale,deconturile de TVA si declaratiile 394 (cu mentiunea ca in luna ianuarie 2014, G nu a depus decont de TVA, in conditiile in care a efectuat livrari in perioada respectiva catre X);

-furnizorii G sunt societati cu un comportament „ tip fantoma” , fapt rezultat din verificarile documentare avute la furnizorii G, care fac obiectul si unor sesizari penale.

Concluzia organelor de control din cadrul AJFP, urmare controlului efectuat la G ,

este ca "Elementele expuse anterior pot avea valoarea unor factori obiectivi, care dovedesc implicarea societatii G in derularea unor practici abuzive (evidentierea unor achizitii nereale sub aspectul identitatii furnizorului), de natura sa procure avantaje fiscale persoanelor juridice din aval (deducerea TVA si a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit)" drept pentru care au propus efectuarea unei inspectii fiscale la G.

Prin adresa transmisa AJFP comunica :

„Urmare verificarilor efectuate s-a constatat ca societatea are un comportament fiscal inadecvat in sensul nedepunerii la organul fiscal a declaratiilor prevazute de lege, nefunctionarea la domiciliul fiscal declarat, neprezentarea reprezentantului legal la sediul organului de control; exista suspiciuni reale ca operatiunile fac parte dintr-o schema in care realitatea este disimulata cu consecinta diminuarii creantelor fiscale datorate bugetului de stat de catre ultimul beneficiar al facturilor, aceste tranzactii avand la baza societati cu un comportament de tip fantoma care participa alaturi de celelalte societati din lant la realizarea de operatiuni de tip suveica sau carusel.”

Din consultarea bazei de date aplicatia informatica „FISCNET” organele de inspectie fiscala au constatat ca G:

-este contribuabil inactiv din data de 17.03.2015, urmarea neindeplinirii obligatiilor declarative;

-nu depune deconturi de TVA (formular 300) si declaratii 100, 394 in perioada mai 2014 -la zi;

-singurele deconturi de TVA depuse la organul fiscal teritorial sunt aferente lunilor martie 2014 si aprilie 2014, unde valoarea declarata a livrarilor si achizitiilor este 0 lei, in conditiile in care X declara achizitii de la G, in lunile ianuarie 2014 si aprilie 2014;

Cu privire la M, AJFP comunica faptul ca M este radiata, conform datelor din aplicatia Apel, astfel ca nu a fost posibila efectuarea controlului incrucisat.

Din consultarea bazei de date, aplicatia informatica "FISCNET" , cu privire la M, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-societatea radiata din data de 16.02.2015;

-nu a depus deconturi de TVA (formular 300) si declaratiile 100, 394 in perioada iulie 2013 pana la data radierii de la Oficiul Registrului Comertului;

-singurele deconturi de TVA depuse la organul fiscal teritorial sunt aferente perioadei ianuarie 2013- iunie 2013, unde valoarea declarata a livrarilor si achizitiilor este 0 lei, in conditiile in care X declarat achizitii in perioada februarie 2013-mai 2013 de la M.

Avand in vedere ca s-a constatat ca furnizorii mai sus enumerati sunt societati cu un comportament fiscal "de tip fantoma" care au emis facturi fiscale care nu reflecta realitatea si legalitatea operatiunilor economice iar societatea , organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile ca fiind inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative iar in conformitate cu prevederile art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, au respins la deductibilitate aceste cheltuieli.

De asemenea, in temeiul prevederilor art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal , coroborat cu prevederile art.134, art.134^1, art.134^2, art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii V,G, M pentru care nu s-a probat realitatea si legalitatea operatiunilor.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca , constatarile

organelor de inspectie fiscala din Procesul verbal, au fost preluate in Raportul de inspectie fiscala.

Prin Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de contribuabilul inactiv, A.

Din informatiile rezultate din baza de date a AJFP precum si pe site-ul mfinante.ro -Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati, a reiesit ca A a fost contribuabil inactiv in perioada 31.03.2014-08.08.2014, conform deciziei de inactivare, urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative, fiind reactivat, incepand cu data de 08.08.2014, conform deciziei de reactivare, ca urmare a indeplinirii conditiilor de reactivare.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a dedus, in mod nejustificat, cheltuielile si taxa pe valoarea adaugata in baza facturilor emise de A pe perioada 31.03.2014-08.08.2014, cand figura ca inactiv in Registrul contribuabililor inactivi iar in temeiul prevederilor art.11 alin.(1²) coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) precum si art.145 alin.(1), art.146, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA.

Avand in vedere ca pe perioada verificata, prin actele fiscale intocmite, s-au respins la deductibilitate cheltuielile si s-a stabilit prin estimare, pe perioada mai- septembrie 2015, un profit impozabil, organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.19 coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturi de achizitii care s-au dovedit ca nu au calitatea de document justificativ, si au colectata suplimentar TVA asupra veniturilor neinregistrate in evidentele contabile in perioada mai-septembrie 2015, in conformitate cu prevederile art.11 coroborat cu prevederile art.145, art.146, art.155 din Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata.

Aferent TVA stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in cauza in speta au fost sesizate organele de cercetare penala, deficientele constatate intrunind elementele constitutive ale unei infractiuni.

La dosarul contestatiei se afla Sesizarea penala privind X, formulata de A.J.F.P. - Inspectie Fiscala catre Parchetul de pe Langa Tribunalul, in care se specifica faptul ca faptele prezentate in actul administrativ fiscal ar putea intruni elementele constitutive ale infractiunii prevazuta la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

De asemenea, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca X face obiectul unui dosar penal instrumentat de ofiterii de politie judiciara din cadrul Directiei Nationale Anticoruptie -Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie; se retine ca actele si documentele financiar-contabile au fost ridicate de organe din cadrul Directiei Nationale Anticoruptie -Serviciul Teritorial, potrivit procesului verbal de perchezitie domiciliara.

Prin adresa inregistrata la A.J.F.P., Parchetul de pe Langa Tribunalul comunica faptul ca sesizarea penala face obiectul dosarului penal, care a fost inaintat la IPJ-

Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, in vederea efectuării de cercetari fata de reprezentantii X sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art.9 alin.(1) lit.b) si c) din Legea nr.241/2005.

X, reprezentata legal prin administrator special formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita anulara in parte a actului administrativ fiscal contestat cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente si sustine ca organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili valabilitatea si veridicitatea unor inscrisuri, acesta competenta apartinand organelor de cercetare penala;

In contestatia formulata, societatea solicita suspendarea solutionarii contestatiei pe cale administrativa in conformitate cu prevederile art.214 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare.Considera ca lipsa de sustinere factica si legala a emiterii actelor administrative este de natura sa creeze o indoiala serioasa, daca nu chiar o certitudine in privinta legalitatii actelor administrative atacate.

Avand in vedere ca, X a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala care contine constatarile din Procesul verbal care a fost transmis Parchetului de pe langa Tribunalul, in vederea solutionarii dosarului penal aflat in curs de solutionare la organele de cercetare penala(Parchetul de pe Langa Tribunalul, IPJ -Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice) iar societatea contestatoare solicita suspendarea solutionarii contestatiei pe cale administrativa in conformitate cu prevederile art.214 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in speta, se vor aplica prevederile art.277 alin.(1) lit. a) si b) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedura fiscala, in vigoare de la data de 01.01.2016, potrivit carora:

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

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

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

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

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare reprezentand impozit pe profit, TVA precum si accesorii aferente debitelor de plata prin Decizia de impunere contestata de X si stabilirea caracterului infractional al faptei savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea depusa judecatii, organul de inspectie fiscala inaintand actul de control organelor de urmarire si cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca, X pe perioada 01.02.2013-30.04.2014, a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile si TVA deductibila in baza unor documente emise de furnizori inactivi, radiati, ca nu au calitate de document justificativ in conditiile in care s-a constatat ca apartin unor societati care au comportament de tip fantoma in conditiile in care nu au putut fi identificate, care nu au un sediu social faptic, care nu au un reprezentant legal care sa poata fi contactat si care nu au depus in perioada in care figureaza ca intocmeste aceste facturi, declaratii de impozite si taxe si care au adus un prejudiciu bugetului de stat, respectiv care era declarat contribuabil inactiv la data emiterii facturilor catre X.

Totodata, X, pe perioada mai-septembrie 2015, nu a condus evidenta financiar-contabila si nu a intocmit si depus la organul fiscal teritorial deconturile de TVA (formular 300) si declaratiile privind obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului (formular 100), motiv pentru care organele de inspectie fiscala au determinat prin estimare baza impozabila si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit si au colectat TVA.

Mai mult, prin adresa inregistrata la A.J.F.P., Parchetul de pe Langa Tribunalul comunica faptul ca sesizarea penala face obiectul dosarului penal, care a fost inaintat la IPJ - Serviciul de Investigare a Criminalitatii Economice, in vederea efectuarii de cercetari fata de reprezentantii X sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art.9 alin.(1) lit.b) si c) din Legea nr.241/2005.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturei penale.

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

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

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

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

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

Precizam, ca si Curtea Constitutionala prin Decizia 449/26.10.2004, Decizia nr.1173/06.11.2008 si Decizia nr.189/02.03.2010, referitoare la exceptia de neconstitutionalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul

de procedura fiscala, devenit art.214 alin.(1) lit.a) dupa renumerotare, a respins aceasta exceptie, precizand ca:Decizia 449/26.10.2004-*"întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală", scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau a inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele "indicii" (Decizia Curții Constituționale nr. 72 din 28 mai 1996). Cu același prilej, Curtea a reținut că "nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat, în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia. Pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ."*

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

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

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

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

A proceda astfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art. 132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscala,constatandu-se indiciile savarsirii unor infractiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi**

putut decurge din această situație.

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

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

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

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

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

"Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii."

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, se va suspenda soluționarea contestației cu privire la impozitul pe profit, accesoriile aferente și TVA și accesoriile aferente, stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală.

2.Referitor la solicitarea X privind suspendarea executării Deciziei de impunere emisă în Raportului de inspecție fiscală, **cauza supusa soluționării este dacă**

D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actelor administrativ fiscale nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata X solicita suspendarea platii sumelor mentionate in Decizia de impunere emisa in Raportului de inspectie fiscala, pe motiv ca obligatiile fiscale contestate au fost stabilite in mod abuziv.

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

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

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

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

(3) În cazul suspendării executării actului administrativ fiscal, dispusă de instanțele de judecată în baza prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, toate efectele actului administrativ fiscal sunt suspendate până la încetarea acesteia și obligațiile fiscale nu se înscriu în certificatul de atestare fiscală.”

Totodata dispozitiile art.14 alin.(1) si (2) din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ , cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

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

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

In speta devin incidente si prevederile art.272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și

împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

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

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei;

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

Avand in vedere aceste dispozitii imperative ale legii , cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere, formulata de X, intra sub incidenta prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ,motiv pentru care Serviciul Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.R.F.P. nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, competenta apartinand instantei de judecata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.277, art.278 si 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se,

DECIDE

1.Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de X, inregistrata la D.G.F.P. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii fiscale de plata, care se compun din:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

2.Constatatarea necompetentei materiale a D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 in solutionarea cererii formulata de X de suspendare a executarii actului administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice .

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