

DECIZIA nr. 176 din 2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC XXX SRL
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. X

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii cu adresa nr. X, inregistrata la DGRFPB sub nr. X, cu privire la contestatia **SC XXX SRL**, avand cod de inregistrare fiscala X, cu sediul in Bucuresti,

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal emitent sub nr. X, il constituie anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-MJ X emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-MJ X remise sub semnatura reprezentantului societatii in data de **11.11.2015**, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma de **X lei**, reprezentand:

- X lei - TVA stabilita suplimentar;
- X lei - accesorii aferente TVA stabilita suplimentar
- X lei - impozit pe profit suplimentar;
- X lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile art. 352 alin. (1) si (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC XXX SRL

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. SC XXX SRL solicita anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-MJ X emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, sustinand, in esenta, urmatoarele:

Cu privire la cheltuielile in suma de X lei (impozit pe profit X lei) si TVA aferenta in suma de X lei, pentru servicii de publicitate facturate de SC XA SRL, nu se impunea intocmirea unor rapoarte de activitate pentru astfel de servicii, fiind suficient pentru admiterea deductibilitatii faptul ca serviciile achizitionate sunt in concordanta cu obiectul de activitate al societatii (necesitatea). In privinta justificarii prestarii efective a serviciilor (realitatea), aceasta conditie nu este impusa de Codul fiscal ci de normele metodologice care nu ar trebui sa impuna conditii noi fata de cele ale prevederilor legale in a caror aplicare sunt date.

Activitatea de publicitate este descrisa in contract iar specificul ei nu permite intocmirea unor documente subsecvente care sa justifice activitatea.

Considera ca nu sunt indeplinite conditiile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003.

Cu privire la cheltuielile in suma de X lei (impozit pe profit X lei) si TVA deductibila in suma de X lei, neadmisa la deducere, pentru achizitii din paleti de lemn, echipa de inspectie fiscala omite sa mentioneze ca acesti paleti au fost vanduti de societate, la un pret de vanzare mai mare decat cel de achizitie, fiind intocmite facturi de vanzare

inregistrate/declarate in jurnalele de vanzari, balantele de verificare si in declaratiile fiscale depuse.

Existenta unor neconcordante (in cazul furnizorului SC XXAS) intre Declaratiile 394 depuse de furnizori si beneficiari, privind livrarile si achizitiile de pe teritoriu national, pot avea trei explicatii:

- declararea eronata de catre furnizor,
- furtul de identitate,
- declararea eronata de catre client,

organul de inspectie fiscala alegand varianta sa, fara a prezenta cea mai mica proba in sprijinul acestei alegeri. Organul de inspectie fiscala a incalcat prevederile OPANAF nr. 1181/2007, deoarece nu a verificat declaratiile informative depuse de partenerii comerciali iar in privinta sumelor stabilite nu este prezentat modul de calcul, cum au fost obtinute aceste sume si in baza caror documente.

Conform deciziilor CJUE inlaturarea dreptului de deducere a taxei se poate face numai in masura in care organele fiscale, in baza unor elemente obiective, stabilesc ca societatea a participat la o fraudă. Ori organele fiscale nu au produs nici o dovada obiectiva privind participarea societatii la fraudarea taxei.

Cu privire la taxa colectata suplimentar de organele fiscale, in suma de X lei, echipa de inspectie fiscala aplica eronat numai cota de TVA de 24% in conditiile in care societatea vinde preponderent produse alimentare, pentru care cota de TVA aplicabila este atat de 24% cat si de 9%, conform facturilor si bonurilor fiscale emise.

Societatea, care a depus toate declaratiile fiscale si a inregistrat in evidenta contabila toate documentele, nu trebuie facuta raspunzatoare pentru eventualele nereguli existente la alte societati.

Se anexeaza contestatiei inscrisuri la care s-a facut referire in cuprinsul acesteia, depunandu-se suplimentar astfel de inscrisuri si prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. X.

Se arata ca sumele pentru care societatea formuleaza argumente in vederea admitterii contestatiei sunt:

- impozit pe profit - X lei
- TVA - X lei

II. Urmare inspectiei fiscale privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adăugată aferenta perioadei 01.01.2012 – 31.12.2014, prin decizia de impunere contestata, **organele de inspectie fiscală** ale Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii, au stabilit pentru SC XXX SRL obligatii fiscale in suma de **X lei**, reprezentand TVA suplimentara, accesorii aferente TVA suplimentara, impozit pe profit suplimentar si accesorii aferente.

1. Cu privire la cheltuielile in suma de X lei (impozit pe profit X lei) si TVA aferenta in suma de X lei, pentru servicii de publicitate facturate de SC XA SRL

In baza contractului de prestari servicii publicitare, incheiat cu SC XA SRL si a facturilor emise de furnizor, societatea a dedus cheltuieli in suma de X lei si TVA in suma de X lei. Intrucat societatea nu a prezentat rapoarte de activitate sau alte documente justificative pentru aceste prestari, din care sa rezulte serviciile prestate si ca acestea sunt in folosul operatiunilor sale impozabile, echipa de inspectie fiscala au considerat nedeductibile aceste cheltuieli la calculul impozitului pe profit, potrivit prevederilor art. 11

alin. (1), art. 21 alin. (1) si alin. (4) lit. m) din Codul fiscal si totodata taxa aferenta, potrivit prevederilor art.134 alin. (1), art. 134¹, art. 134² alin. (11), art. 145 alin. (1) lit. a) si alin. (2) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003.

Se motiveaza decizia prin considerente ale CJUE, privind interpretarea Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata, referitoare la pierderea dreptului la deducerea taxei in cazul in care a avut loc o fraudă la care contribuabilul a participat, despre care a stiut sau ar fi trebuit sa stie.

Vazand documentele depuse de societate in sprijinul contestatiei sale, organele de inspectie fiscala, prin adresa nr. X, inregistrata la DGRFPB sub nr. X, precizeaza ca SC XA X SRL a fost verificata de Garda Financiara Ilfov, intocmindu-se sesizarea penala nr. X.

2. Cu privire la cheltuielile in suma de X lei (impozit pe profit X lei) si TVA deductibila in suma de X lei, neadmisa la deducere, pentru achizitii din paleti de lemn

Organele de inspectie fiscala nu au admis deducerea cheltuielilor si taxei pentru achizitia de paleti de lemn de la diversi furnizori, intrucat, in baza unor elemente obiective, a rezultat ca acestia nu au declarat si colectat veniturile si taxa facturata, concluzionand ca aceste livrari nu au fost efectuate de furnizorii respectivi. Astfel s-a retinut pentru fiecare din acesti furnizori:

SC XXAS 2012 SRL

- nu a declarat in decontul de TVA livrarile din sem. IV catre SC XXX SRL;
- exista neconcordanțe între sumele declarate de XXAS 2012 SRL si partenerii acesteia pentru livrarile si achizitiile declarate prin Declaratia 394 privind operatiunile pe teritoriul national.

SC X SRL, conform datelor din aplicatia Phoenix, figureaza ca neplatitor de TVA incepand cu luna mai 2012 iar in luna mai 2013 nu a desfasurat nici o activitate.

SC X SRL, conform datelor din aplicatia Phoenix, are o plaja de numere alocata facturilor pe care le emite, ce nu coincide cu numerele facturilor inregistrate de SC XXX SRL in evidenta contabila, in lunile iunie-august 2013.

SC X SRL, conform datelor din aplicatia Phoenix, figureaza ca inactiva, incepand cu data de 13.09.2012.

SC X SRL, conform datelor din aplicatia Phoenix, figureaza cu achizitii de la SC X SRL si SC X SRL.

In motivarea deciziei organele de inspectie fiscala au aplicat prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, care da dreptul autoritatilor fiscale sa reincadreze o operatiune si sa nu ia in considerare o tranzactie.

3.Cu privire la taxa colectata suplimentar de organele fiscale, in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au colectata suplimentar taxa in valoare de X lei prin compararea, pentru anii 2013 - 2014, a sumelor TVA colectata prin decontul de TVA si contul 4427 din balantele de verificare corelat cu sumele inscrise in conturile de venituri. TVA suplimentara s-a stabilit avandu-se in vedere cota de TVA de 24%.

4. Cu privire la cheltuielile in suma de X lei (impozit pe profit X lei), aferente descarcarii eronate a gestiunii de marfuri si altor cheltuieli nedeductibile pentru care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar de X lei

Organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibila la calculul impozitului pe profit pentru anul 2012, suma de X lei, cu care societatea a majorat cheltuielile cu costul marfurilor, prin descarcarea eronata a gestiunii de marfa. S-au comparat in luna decembrie rulajele conturilor 371, 378 si 707. A rezultat astfel impozit pe profit suplimentar in suma de X lei cu accesorii aferente in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit si alte cheltuieli nedeductibile, necomentate de contestatoare (exemplu: amenzi catre autoritati deduse), pentru care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar de X lei.

Contestatarul nu formuleaza argumente fata de impozitul pe profit suplimentar de X lei, aratat la acest punct si accesorii in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au intocmit si transmis catre Parchetul de pe langa Judecatoria Sector 3 sesizarea penala nr. X, prin care au solicitat sa se cerceteze daca pentru faptele ce au condus la stabilirea debitelor suplimentare consemnate in RIF-ul din 10.11.2015, sunt intrunite elementele constitutive ale infractiunilor prevazute de art. 8 alin. (1) si art. 9 alin. (1) lit. c) din legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

III. 1 Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal si temeinic impozit pe profit suplimentar in suma de X lei, si accesorii in suma de X lei, in conditiile in care societatea nu formuleaza argumente fata de contestarea acestor sume.

În fapt, prin decizia de impunere nr. F-MJ X, **organele de inspecție fiscală** ale Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii, au stabilit pentru SC XXX SRL impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Societatea, desi in partea introductiva a contestatiei arata ca solicita anularea deciziei de impunere, in cuprinsul contestatiei formuleaza argumente numai pentru anularea impozitului pe profit suplimentar numai in suma de X lei din X lei stabilit, chiar precizand la finalul contestatiei ca solicita revizuirea deciziei contestate pentru impozit pe profit, cu suma de X lei, si accesoriile aferente.

Prin urmare pentru impozitul pe profit suplimentar, in suma de X lei (X lei - X lei) societatea nu formuleaza argumente pentru admiterea contestatiei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d) si art. 213 alin (1) si (5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ Art. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază; ”*

“Art. 213 Soluționarea contestației

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

.....
(5) 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.”

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație contribuabilul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește decizia contestată, contestatarul nu depune nici un document în susținerea propriei cauze și nu invocă niciun articol de lege sau situație de fapt în apărarea sa, pentru o parte a impozitului pe profit suplimentar contestat, în suma de X lei la care se identifica accesorii expres calculate (pentru suma de X lei) în suma de X lei. Suma de X lei, reprezintă impozitul pe profit suplimentar stabilit de organele fiscale pentru înregistrarea eronată a unor cheltuieli cu marfa, urmare descărcării incorecte a gestiunii de marfa și deducerii unor cheltuieli nedeductibile precum cheltuielile cu amenzi.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regula tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consacrat de art. 249 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri(...)” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

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

În acest sens, într-o speță identică, prin Decizia nr.3250/18.06.2010 în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Fata de cele de mai sus, se reține că contestatarul nu a motivat în parte contestația, pentru suma impozitului pe profit suplimentar contestat, în suma de X lei, pentru care se identifica accesorii expres calculate (pentru suma de X lei) în suma de X lei.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că contestația, deși contestă cuantumul impozitului pe profit stabilit prin decizia atacată, nu aduce până la data prezentei, motivații prin care să combată cuantumul impozitului pe profit suplimentar contestat, pentru suma de X lei, și din care să rezulte o situație diferită față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat integral Decizia de impunere, conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

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

se va respinge ca nemotivată contestația pentru impozit pe profit suplimentar în suma de X lei și, prin aplicarea regulii de drept *accesoriul urmează principalului*, pentru accesorii în suma de X lei.

III.2 Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații se poate investi cu analiza pe fond a contestației, în condițiile în care pentru aspectele constatate de inspecția fiscală și care fac obiectul contestației, prin adresa nr. X, în contextul aplicării prevederilor Legii nr. 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii a formulat și înaintat plângere penală către Parchetul de pe lângă Judecătoria Sector 3.

În fapt, societatea contestă obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite în sarcina sa de către organele de inspecție fiscală pentru persoane juridice ale Administrației Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii prin Decizia de impunere nr. F-MJ X.

Urmare inspecției fiscale efectuate în cauza organele de inspecție fiscală au formulat și înaintat **plângerea penală nr. X** către Parchetul de pe lângă Judecătoria Sector 3, prin care au solicitat să se cerceteze dacă pentru faptele ce au condus la stabilirea debitelor suplimentare consemnate în RIF-ul din 10.11.2015, sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 8 alin. (1) și art. 9 alin. (1) lit. c) din legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, 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 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 unei infracțiuni care, în cazul constatării acesteia, are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Potrivit art. 8 și art. 9 alin.(1) lit. f) din Legea nr. 241/2005:

“Art. 8. - (1) Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi stabilirea cu rea-credință de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat.

(...) (3) Tentativa faptelor prevăzute la alin. (1) și (2) se pedepsește.”

“Art. 9. - (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepesc 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.”

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 **afertă achizițiilor**, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni.”*

Din aceste prevederi legale rezulta ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se poate exercita numai dacă achizițiile sunt reale și destinate efectuării unor operațiuni impozabile. Or, în cazul de față, chiar dacă organul de inspecție fiscală nu a formulat expres, unul din motivele neadmiterii deducerii cheltuielilor și taxei, aferente facturilor de achiziții de paleti din lemn și de servicii publicitare, l-a constituit tocmai considerentul ca operațiunile reflectate de facturi nu sunt reale. Aceasta rezulta atât din formularea sesizării penale cât și din inserarea în cuprinsul actelor administrative a considerentelor CJUE în privința fraudei la TVA.

Aspectele arătate anterior pot fi lamurite prin cercetările specifice organelor ce vor soluționa plângerea penală în cauză și nu de organele de soluționare a contestațiilor, dar în soluționarea contestației organele de soluționare a contestațiilor vor trebui să aibă în vedere constatările organelor penale cu privire la faptele sesizate.

Ca urmare, în condițiile în care speța privește obligații suplimentare stabilite și ca urmare a considerării ca nereale a operațiilor consemnate în facturile de achiziții, 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 prevăzute de Legea nr. 241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale, prioritatea de soluționare având-o organele penale.

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 înrăurire 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, 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 Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii a înaintat către Parchetul de pe lângă Judecătoria Sector 3 plângerea penală nr. X, în care s-au descris faptele consemnate în RIF-ul nr. F-MJ X, astfel organele abilitate sesizate vor stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunilor specifice.

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, 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. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: *„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.”*

Referitor la reluarea procedurii administrative, pct. 10.1 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 stabilesc următoarele:

„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. [...].”

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 TVA suplimentară, impozit pe profit suplimentar și accesorii aferente, în suma totală de X lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul prevederilor art. 214 alin. (1) lit. a) și alin. (3) și art. 216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 10.1 și pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014:

DECIDE

1. Respinge în parte, ca nemotivată, contestația formulată de SC XXX SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-MJ X emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, pentru obligatii fiscale suplimentare in suma de X lei, reprezentand:

- X lei - impozit pe profit suplimentar;
- X lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar.

2. Suspenda in parte solutionarea contestatiei formulata de SC XXX SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-MJ X emisa de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-MJ X, pentru obligatii fiscale suplimentare in suma de X lei, reprezentand:

- X lei - TVA stabilita suplimentar;
- X lei - accesorii aferente TVA stabilita suplimentar
- X lei - impozit pe profit suplimentar;
- X lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar.

procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni, de la data comunicarii, la Tribunalul Bucuresti.

Director General,