

DECIZIA nr. 486 /25.07.2016
privind soluționarea contestației formulate de
Societatea X SRL, înregistrată la
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București
sub nr. 0011687/10.03.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba, prin adresa nr. ABG AIF X/07.03.2016, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. 0011687/10.03.2016, cu privire la contestația formulată de societatea **X S.R.L.** având sediul în București Bd. X nr. X, bl. X, Sector 3, cod de înregistrare fiscală RO X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J40/X/X, reprezentată legal prin administrator X.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. ABG DEX X/22.02.2016, îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-AB X/17.12.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AB X/17.12.2015, de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba, Activitatea de inspecție fiscală prin care s-a stabilit suplimentar de plată suma totală de **X lei**, astfel:

- impozit pe profit în suma de X lei;
- accesorii aferente impozitului pe profit în suma de X lei;
- TVA în suma de X lei;
- accesorii aferente TVA în suma de X lei;

Societatea Altax S.R.L., contestă în parte Decizia de impunere nr. F-AB X/17.12.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AB X/17.12.2015, de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Alba - Activitatea de inspecție fiscală, respectiv pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- TVA suplimentar de plată în sumă de X lei;
- accesorii aferente TVA în sumă de X lei;
- impozit pe profit în sumă de X lei, aferent anului 2009;
- TVA în suma de X lei, aferent anului 2009;
- accesorii aferente anului 2009 în sumă de X lei reprezentând majorări de întârziere în suma de X lei pentru impozit pe profit și majorări de întârziere în suma de X lei pentru TVA.

Față de data comunicării deciziei de impunere, respectiv 20.01.2016, transmisă prin poșta și confirmată de primire, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind depusă la data de 19.02.2016, potrivit plicului, aflat la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură

fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finantelor Publice București, este legal investită să soluționeze contestația formulată de societatea X S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

I. S.C. X S.R.L. contestă în parte decizia de impunere nr. F-AB X/17.12.2015, emisa de către Direcția generală regională a Finantelor Publice Brașov, Administrația Județeană a Finantelor Publice Alba și a considerentelor din raportul de inspecție fiscală nr. F-AB X/17.12.2015 solicitând în principal anularea în parte a deciziei pentru suma de X lei și în subsidiar anularea în parte a deciziei atacate pentru suma de X lei.

Societatea are ca obiect principal de activitate potrivit clasificării CAEN desfășurarea activităților de design specializat, Cod CAEN X. Potrivit datelor cuprinse în raportul de inspecție fiscală nr. F-AB X/17.12.2015, începând cu data de 31.08.2015, a făcut obiectul unei inspecții fiscale.

Inspecția a avut ca obiect stabilirea corectitudinii înregistrării, colectării și deducerii taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2009-31.12.2014 și corectitudinii modului de stabilire a profitului impozabil, calculul, evidențierea și virarea impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2009-31.12.2014.

Controlul a fost finalizat prin emiterea deciziei de impunere nr. F-AB X/17.12.2015 și a raportului de inspecție fiscală nr. F-AB X/17.12.2015 prin care au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale în suma de X lei.

În susținerea cauzei societatea menționează că, dreptul organelor fiscale de a stabili creanțe fiscale ferente anului 2009, în suma de X lei, este prescris datorită faptului că, potrivit datelor înscrise în registrul unic de control, controlul fiscal a început la data de 31.08.2015, derulându-se până la data de 16.12.2015.

În consecință, consideră că aceste creanțe nu mai puteau face obiectul verificării, fiind prescrise începând cu data de 01.01.2015 și solicită organului de soluționare a contestației să constate netemeinicia impunerii acestor sume.

Conform celor susținute, societatea invocă astfel, temeiurile de drept prevăzute de art. 102, art. 91, art. 92 și art. 93 din Codul de procedură fiscală.

Totodată, susține că, inspecția fiscală s-a desfășurat cu nerespectarea prevederilor art. 98 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală deoarece din datele înscrise în RIF societatea a primit avizul de inspecție fiscală cu nr. X/14.07.2015, prin care a fost instiintat că, începând cu data de 24.08.2015 urmează să facă obiectul inspecției parțiale, iar perioadele supuse verificării sunt pentru TVA - 01.01.2012-31.12.2014 și pentru impozitul pe profit 01.01.2012-31.12.2014.

Ulterior, organele de inspecție au considerat că există indicii temeinice privind diminuarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată astfel încât, utilizând prerogativa conferită de art. 98 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, au propus extinderea inspecției fiscale pe perioada prescripției prin referatul nr. X/13.10.2015. Propunerea de extindere a fost aprobată și a fost emis noul aviz de inspecție fiscală

cu nr. X/14.10.2015, pentru perioada 01.01.2009-31.12.2014 in ceea ce priveste TVA si pentru perioada 01.01.2009-31.12.2014 in ceea ce priveste impozitul pe profit.

Societatea sustine ca, inspectia fiscala trebuia sa fie efectuata pe o perioada de 3 ani, deoarece numai in situatii strict prevazute de lege controlul se poate extinde la 5 ani, in conditiile in care organul fiscal constata ca nu au fost depuse toate declaratiile fiscale sau daca identifica indicii privind diminuarea taxelor si impozitelor.

Astfel ca in sustinerea celor mentionate, contestatarul arata ca aceasta distinctie a facut obiectul a numeroase litigii, in ceea ce priveste tendinta generalizata a organelor fiscale de a supune inspectiei pe o perioada de 5 ani si contribuabilii mici si mijlocii, fara a oferi argumente suplimentare pentru extindere inspectiei fiscale de la 3 la 5 ani, deoarece jurisprudenta a confirmat in mod repetat ca pentru extinderea perioadei la 5 ani necesita dovedirea de catre organul de inspectie a motivelor concrete pentru extinderea inspectiei cu emiterea unui aviz de inspectie suplimentar.

Societatea sustine ca, organele de inspectie au extrapolat fara temei exceptiile prevazute de lege avand in vedere ca extinderea inspectiei s-a dispus fara a i se aduce la cunostinta motivul care a determinat extinderea inspectiei si in mod expres fara indicarea temeiurilor de fapt si de drept.

In sustinerea argumentelor de procedura, societate sustine urmatoarele:

- societatea realizeaza decoruri la comanda pentru diversi beneficiari iar majoritatea lucrarilor de manopera sunt realizate cu personal propriu, specializat iar cand volumul de lucru este foarte mare, subcontracteaza lucrari necalificate catre societati cu care colaboreaza de mai mult timp;

- una din societatile colaboratoare este societatea X Com S.R.L. Care in perioada 2009 - 2014 le-a emis facturi pentru serviciile prestate in valoare totala de X lei din care TVA in suma de X lei;

- organele fiscale au considerat ca nedeductibile o parte din cheltuielile cu furnizorul X pentru serviciile prestate in suma de X lei precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de X lei pe care au stabilit-o suplimentar de plata in sarcina societatii plus accesoriile aferente in suma de X lei;

- in cuprinsul raportului de inspectie fiscala este mentionat, colaborarea cu societatea X, care a fost de aproximativ 5 ani, iar personalul acestei societati s-a deplasat la punctul de lucru al contestatarului in vederea executarii lucrarilor de montaj, instalare structuri metalice si altele;

- societatea sustine ca aceste servicii au fost efectuate efectiv, din punct de vedere comercial furnizorul sau si-a indeplinit de fiecare data obligatiile contractuale si din punct de vedere contabil si fiscal si nu a avut cunostinta despre modalitatea in care furnizorul sau isi respecta obligatiile legale neavand dubii in niciun moment asupra calitatii acestuia de contribuabil corect, nefacand investigatii suplimentare nici cu privire la societatea colaboratoare si anume X Com S.R.L. si nici cu privire la vreun alt furnizor sau client de-al sau.,

- societatea contestatara sustine ca declaratiile administratorului societatii X, prin care neaga faptul ca a efectuat lucrari catre societatea sa sunt explicabile, in contextul in care nu si-a inregistrat contabil facturile emise, refuzand totusi sa

accepte ca declaratia unei persoane suspecte de evaziune reprezinta un mijloc de proba suficient in a muta raspunderea fiscala la clientul sau.

La dosarul cauzei societatea ataseaza contracte de prestari servicii prin care furnizorul X Com S.R.L. Se obliga sa execute punctual: confectii metalice pentru realizarea de elemente de scenografie, asamblare si dezasamblare de parti de structuri, ataseaza totodata in probatiune extrase bancare de cont si ordine de plata prin care societatea a efectuat plata.

Avand in vedere cele prezentate, societatea considera ca, sumele stabilite in sarcina societatii sunt netemeinice precum si faptul ca inspectia fiscala nu ofera niciun argument pentru care societatea ar fi tinuta sa raspunda pentru prejudiciul adus bugetului de stat de catre alta societatea.

In sustinerea cauzei societatea invoca decizia Curtii de Justitie a Uniunii Europene in cauza C-277/14, PPUH Stehcomp, astfel ca dovada implicarii in frauda apartine organului fiscal national, care trebuie sa demonstreze cu elemente obiective nu cu prezumtii caracterul subiectiv al implicarii in evaziune a contribuabilului iar comparand datele spetei sale cu cele ale cauzei judecate de CJUE, precizeaza ca:

- la data contractarii si facturarii serviciilor, furnizorul sau era inregistrat in scopuri de TVA, nu a fost declarat inactiv fiscal nici pana in prezent;
- serviciile achizitionate au fost facturate mai departe catre beneficiarii finali;
- lipsa unor angajati cu calificare in domeniu nu poate constitui motiv de sanctionare a societatii intrucat angajatii sai au lucrat efectiv cu personalul furnizorilor si nu a solicitat niciodata sa fie personal calificat;
- detine facturi fiscale emise in conformitate cu prevederile legale, anexand cateva facturi exemplificate

Facand aplicarea principiilor statuate de catre Curtea Europeana societatea sustine ca si-a dedus in mod corect TVA aferent lucrarilor executate de catre furnizorul X si nu avea obligatia verificarii existentei activelor corporale in patrimoniul societatii furnizoare, a verificarii competentelor de specialitate a personalului acestuia sau a modalitatii in care acesta isi depunea declaratiile fiscale si isi platea impozitele la bugetul de stat. Toate aceste aspecte nu pot fi verificate de niciun comerciant, oricat de diligent ar fi acesta!

In consecinta, avand in vedere ca si-a dedus in mod corect taxa aferenta serviciilor livrate de catre furnizorul X, societatea solicita anulara in parte a deciziei de impunere pentru suma totala de X lei, dintre care X lei reprezentand TVA, respinsa la deducere si X lei reprezentand obligatii fiscale accesorii.

II. Urmare inspectiei fiscale privind taxa pe valoarea adăugată aferenta perioadei 01.12.2009-31.12.2014 si impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2009 – 31.12.2014, prin Raportul de inspectie fiscală nr. F-AB X/17.12.2015, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscală ale Administrației Judetene a Finanțelor Publice Alba, au stabilit pentru S.C. X S.R.L., obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de X lei.

Inspectia fiscala partiala, a fost cuprinsa in planul de activitate al serviciului de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P. Brasov - A.J.F.P Alba, in baza dispunerii delegarii de competenta nr. A-RFV X/03.07.2015, si a avut ca obiect verificarea obligatiilor fiscale in vederea legalitatii si conformitatii declaratiilor, privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2014, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil privind impozitul pe profit, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile. De asemenea inspectia fiscala a avut ca obiect si verificarea legalitatii si conformitatii deconturilor de TVA intocmite pentru perioada 01.12.2009 – 31.12.2014.

Din constatările proprii ale organelor de inspectie fiscala au rezultat, impozit pe profit suplimentar in suma de X lei dobanzi/majorari si penalitati de intarziere in suma de X lei si TVA suplimentar de plata in suma de X lei dabanzi/majorari si penalitati de intarziere in suma de X lei. Motivele de fapt pentru stabilirea acestor debite au constat in:

Pentru TVA

- suma de X lei o reprezinta taxa pe valoare adaugata nedeductibila aferenta facturilor de achizitie de la societatea X COM S.R.L. intrucat operatiunile inscrise pe facturi nu sunt reale;

- suma de X lei o reprezinta TVA nedeductibila aferenta achizitiilor de la X, nu a putut fi justificata de contribuabil ca fiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile;

- suma de X lei deductibilitatea a fost limitata la 50% a TVA, aferent cumpararii leasingului de vehicule rutiere si a cheltuielilor legate de vehiculele aflate in proprietatea persoanei impozabile;

- suma de X lei, TVA colectata pentru livrarea de bunuri catre X, fara a fi expediate sau transportate in Japonia, bunurile fiind puse la dispozitia beneficiarului in Romania;

- suma de X lei, TVA nedeductibila, intrucat societatea nu detine facturi in care sa fie evidentiata taxa pe valoare adaugata.

Din constatările organelor de inspectie fiscala rezulta ca, consecinta fiscala este diminuarea TVA datorata bugetului de stat, astfel ca neconstituirea si nevirarea la termenele legale a TVA conform legii, a condus si la calcularea accesoriilor.

Pentru impozitul pe profit

- suma de X lei este aferenta cheltuielilor cu cazare, deplasare, transport extern si alte prestari de servicii accesorii transportului pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile;

- suma de X lei este aferenta provizioanelor constituite in procent de 100% din valoarea creantelor asupra clientilor neincasati, pentru care nu este declarata procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotararii judecatoresti care sa ateste aceasta situatie;

- suma de X lei este aferenta achizitiilor de prestari servicii de la X COM S.R.L., nedeductibila fiscal deoarece operatiunile inscrise pe facturi nu sunt reale;

- suma de X lei este aferenta prestarilor de servicii de transport pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile;

- suma de X lei este aferenta cheltuielilor cu combustibilul, intretinerii, ratelor de leasing autoturismelor supuse limitarii de 50%;
- suma de X lei este aferenta amortizarii inregistrata pentru mijloace fixe care nu mai sunt utilizate in scopul realizarii de venituri impozabile iar suma de X este aferenta unor sponsorizari care nu se incadreaza potrivit legii nr. 32/1994.

Avand in vedere cele constatate, de catre organele de inspectie fiscala, societatea in cauza contesta doar neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adaugata din facturile de achizitie de la furnizorul societatii X COM S.R.L. a sumei de X lei cat si prescrierea dreptului de a stabili obligatii fiscale in sarcina sa, aferente anului 2009, de catre organele fiscale pentru suma de X lei.

Organele de inspectie fiscală ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Alba, au transmis catre Parchetul de pe langa Tribunalul Bucuresti in data de 18.01.2016, constatările sustinute in procesul verbal cu nr. X/22.12.2015, privind faptele constatate care ar putea intruni elementele constitutive ale unor infractiuni de evaziune fiscala in cazul societatii X S.R.L. conform prevederilor art.9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, avand in vedere "evidentierea in actele contabile sau in alte documente legale a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive".

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie 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 inspectie fiscală, se reține:

3.1 Cu privire la aspectele procedurale invocate si anume prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2009:

Cauza supusa solutionarii este daca la 31.08.2015, data inceperii inspectiei fiscale era prescris dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii de plata respectiv impozit pe profit pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009, respectiv TVA pentru luna decembrie 2009.

În fapt, prin raportul de inspectie fiscala se mentioneaza faptul ca organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale in suma de **X lei, aferente anului 2009**.

Prin contestația formulată, societatea susține că obligațiile suplimentare reprezentând impozit pe profit și TVA aferente anului 2009, au fost stabilite nelegal ca fiind datorate, după împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, respectiv prin încălcarea termenului de prescripție stabilit de reglementările legale.

În drept, potrivit prevederilor art. 91 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”,

iar potrivit art.23 din același act normativ:

“Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.

Din coroborarea dispozițiilor legale suscitade, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, termen care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul diferențelor de impozit pe profit, se constată că aceasta este în stransă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

Potrivit art. 35 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2009:

„Art. 35 - Depunerea declarațiilor de impozit pe profit

(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 15 aprilie inclusiv a anului următor”.

În același sens sunt și prevederile Anexei nr. 2 privind Instrucțiunile pentru completarea formularelor 101 "Declarație privind impozitul pe profit",

“ I. Depunerea declarației

1. Declarația privind impozitul pe profit se completează și se depune anual de către plătitorii de impozit pe profit, până la data de 15 aprilie inclusiv a anului următor.

Contribuabilii prevăzuți la art. 34 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care definitivează până la data de 15 februarie închiderea exercițiului financiar anterior, organizațiile nonprofit, precum și contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor și plantelor tehnice, pomicultură și viticultură au obligația să completeze și să depună declarația privind impozitul pe profit până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor celui pentru care se calculează impozitul.

Contribuabilii prevăzuți la art. 34 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și care au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor celui de raportare depun declarația anuală de impozit pe profit fără a depune formularul 100 pentru trimestrul IV al anului de raportare.

În cazul asocierilor fără personalitate juridică, pentru impozitul pe profit datorat de către contribuabilii prevăzuți la art. 13 lit. c) și e) din Legea nr. 571/2003,

cu modificările și completările ulterioare, și reținut de persoana juridică responsabilă, nu se completează și nu se depune declarația anuală de impozit pe profit.

Contribuabilii care încetează să existe în cursul anului fiscal au obligația să completeze și să depună declarația privind impozitul pe profit până la data depunerii situațiilor financiare la registrul comerțului.

La completarea formularului se au în vedere prevederile Legii nr. 571/2003 I, cu modificările și completările ulterioare, ale Hotărârii Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și deciziile Comisiei fiscale centrale constituite la nivelul Ministerului Economiei și Finanțelor și cele ale Comisiei de proceduri fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În cazul în care plătitorul corectează declarația depusă inițial, declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular, înscriind "X" în spațiul special prevăzut în acest scop. “

Având în vedere dispozițiile art. 35 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din care rezultă că termenul de depunere a declarației anuale privind impozitul pe profit realizat la organul fiscal pentru anul 2009 este *15 aprilie 2010*, coroborate cu prevederile art. 23 și art. 91 din Codul de procedura fiscală, republicat, rezultă că data la care se stabilește baza de impunere pentru impozitul pe profit anual datorat pentru anul 2009, este 15.04.2010, iar termenul de prescripție curge de la data de **01.01.2011.**

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că inspecția fiscală a început la data de 31.08.2015, dată la care organele de inspecție fiscală s-au înregistrat în registrul unic de control la poziția nr.12.

Raportat la cele anterior prezentate se reține că nu este prescris dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili impozit pe profit pentru anul 2009.

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** aferentă lunii decembrie 2009, din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că în anul 2009 societatea era plătitoare de TVA iar conform prevederilor art.156² alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

“(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art.147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.[...]”

Astfel, pentru TVA aferentă lunii decembrie 2009, obligația declarativă intervine la data de 25.01.2010, iar prescripția dreptului la acțiune a organului de inspecție fiscală începe să curgă de la 01.01.2011, motiv pentru care dreptul organelor fiscale de a stabili TVA pentru luna XII 2009 se prescria la 31.12.2015.

Având în vedere cele de mai sus, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatarii privind prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale, fapt pentru care în temeiul prevederilor art. 279 alin. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, anterior citate, **se va respinge contestația ca neîntemeiată privind excepția prescripției dreptului organelor fiscale de a stabili obligații de plata pentru anul 2009.**

3.2 Cu privire la obligațiile suplimentare de plata în suma de X lei, reprezentând neacceptarea la deducere a TVA din facturile de achiziție de la furnizorul S.C. X COM S.R.L.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul București, Sesizarea penală nr. ABG AIF X/18.01.2016, împreună cu Procesul-verbal nr. X din 22.12.2015, proces verbal în care s-au înscris constatările din RIF nr. F-AB X/17.12.2015 ce au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AB X/17.12.2015 contestată în parte, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, în perioada verificată, decembrie 2009 - decembrie 2014, societatea a înregistrat în evidența contabilă și a declarat prin deconturile de TVA, taxa pe valoare adăugată deductibilă în suma de X lei, din facturile de achiziție de prestări de servicii furnizate de societatea X COM S.R.L. Achizițiile sunt înregistrate și declarate în deconturile de TVA aferente perioadelor de raportare, precum și prin declarația informativă cod 394.

În urma verificării documentelor, puse la dispoziție de către societatea verificată, cu privire la achizițiile efectuate de la X COM S.R.L. organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- facturile de achiziție din perioada 12.01.2009 - 19.05.2010 sunt facturi pretiparite având seria X;
- facturile de achiziție din perioada 08.09.2010 - 23.06.2011 sunt facturi emise informatic având seria X;
- două facturi emise în perioada 27 și 30.12.2010 sunt facturi pretiparite având seria X;
- facturile de achiziție din perioada 01.09.2011-28.12.2011 sunt facturi emise informatic având seria X;
- facturile de achiziție din perioada 06.01.2012-19.12.2014 sunt facturi emise informatic având seria X;
- în facturile de achiziție la denumirea produselor și serviciilor sunt înscrise prestări de servicii de genul: montaj și instalare structuri, placare structuri metalice, asamblat structuri metalice, pasarela, scări, balustrada, vopsitorie, aplicat lac straturi

sucsesive, lucrari de grunduire, imbinare elemente de butaforie, aplicat patina la elemente de butaforie, confectii metalice, tamplarie metalica, confectii metalice precticabile, turnat fibra de sticla in matrite.

Totodata facturile de prestari servicii de la furnizorul X nu sunt insotite de situatii de lucrari, societatea prezentand contracte de prestari servicii doar pentru o parte din prestari si procese verbale de receptie a lucrarilor, in unele cazuri. Astfel organele fiscale din documentele anterior mentionate au desprins urmatoarele aspecte - nu rezulta o detaliere a lucrarilor efectiv prestate catre beneficiar, nu rezulta necesitatea achizitiei acestor servicii si nu pot fi identificate aceste servicii in lucrarile finale facturate de catre X catre clientii sai.

Din aplicatia informatica care gestioneaza declaratia informativa D394 privind achizitiile si livrarile pe teritoriul national, in perioada ianuarie 2009-decembrie 2014, s-a constatat ca in relatia cu societatea X exista neconcordanțe in suma de X lei (X lei baza impozabila si X lei TVA).

Astfel, societatea in cauza a declarat achizitii in suma de X lei (X lei baza impozabila si X lei TVA) iar societatea X a declarat livrari in suma totala de X lei (X lei baza impozabila si X lei TVA, tinand cont de neconcordanțele intre cele doua societati precum si lipsa documentelor justificative din care sa rezulte prestare efectiva a serviciilor si necesitatea efectuării acestor prestari, in vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organele fiscale au intocmit formularul SCI nr. X/04.09.2015, prin care a solicitat efectuarea unui control incrucisat la societatea X.

In urma controlului incrucisat organele fiscale au constatat ca societatea X nu a inregistrat in evidenta contabila, in declaratiile privind impozitul pe profit si impozitul pe veniturile microintreprinderilor, in jurnalele de vanzari si nu a declarat prin deconturile de TVA facturile inscrise in fisa furnizorului X pusa la dispozitie de catre societatea contestatara cu exceptia anumitor facturi.

Totodata din analiza facturilor inregistrate de catre X s-au constatat neconcordanțe intre datele inscrise pe exemplarele facturilor detinute de societate X si cele detinute de societatea X.

Avand in vedere constatarile, organele de inspectie fiscala au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Bucuresti, Sesizarea penală nr. ABG AIF X/18.01.2016, împreună cu Procesul-verbal nr. X din 22.12.2015, proces verbal in care s-au inscris constatarile din RIF nr. F-AB X/17.12.2015 ce au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AB X/17.12.2015 contestată in parte, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la obligatiile suplimentare de plata in suma de X lei, reprezentând neacceptarea la deducere a TVA din facturile de achizitie de la furnizorul S.C. X COM S.R.L.

În drept, potrivit art. 277 si art. 279 alin. (5) din Codul de procedura fiscala aprobat prin Legea nr. 207/2015, cu modificarile si completarile 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, prin 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.

Această interdependență constă în faptul că în cauză există suspiciuni de evaziune fiscală, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Alba, au constatat că în speță se ridică problema realității și legalității operațiunilor efectuate de societate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului consolidat al statului.

Potrivit art. 9 alin. 1 lit. (c) din Legea 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale:

“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”.

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită (CEJ – Cauza 255/2002 Halifax & alții). Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care “constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu

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

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

Prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 (1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

Totodată, se reține că prin Decizia nr. 95/2011, Curtea Constituțională apreciază că „în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată 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 Județeană a Finanțelor Publice Alba a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul București, plângerea penală ce cuprinde constatările inspecției fiscale desfășurate la S.C. X S.R.L., unde se consemnează obligații suplimentare de plată la bugetul de stat în sumă totală de X lei, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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 cercetare 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 fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

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. Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pana la rezolvarea cauzei penale, organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, in conditiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, numai dupa incetarea definitiva si executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un inscris 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 asupra deciziei atacate, 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 procedura 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 procedura fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-AB X/17.12.2015 emisă de A.J.F.P. Alba cu privire la prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale aferente anului 2009 în suma de **X lei**.

2. Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-AB X/17.12.2015 emisă de A.J.F.P. Alba pentru obligațiile suplimentare de plată la bugetul de stat în suma de **X lei**, reprezentând TVA suplimentar de plată în sumă de **X lei** și accesorii aferente TVA în suma de **X lei**.

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

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel București în termen de 6 luni de la data comunicării.