

DECIZIA nr. 274 / 20.04.2016
privind soluționarea contestației formulate de **SC X SRL**
înregistrată la DGRFPB sub nr. MBR-REG x/07.01.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/04.09.2015, înregistrată la DGRFPB sub nr.MBR-REG x/07.01.2016, completata cu adresele nr. x/15.01.2016 si nr.MBS4 AIF x/22.01.2016, înregistrate la DGRFPB sub nr.MBR-REG x/15.01.2016 si sub nr.MBR-REG x/22.01.2016, asupra contestației formulate de **SC X SRL**, cu sediul in Bucuresti, str. S nr., bl. B, sc., ap., sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 4 Finantelor Publice sub nr. x/22.12.2015, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/27.11.2015, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/27.11.2015, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma totala de y lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de y lei
- accesorii aferente impozitului pe profit in suma de y lei
- TVA stabilita suplimentar in suma de y lei
- accesorii aferente TVA in suma de y lei.

Societatea contesta suma de y lei reprezentand:

- impozit pe profit in suma de y lei;
- accesorii aferente impozitului pe profit in suma de y lei;
- TVA stabilita suplimentar in suma de y lei;
- accesorii aferente TVA in suma de y lei.

Avand in vedere prevederile art.205, art.206, art.207 si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.352 alin.1 din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea nr.207/2015, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestația formulată, SC X SRL solicita anularea partiala a deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala ca nelegale si netemeinice si exonerarea de la plata sumei de y lei – debit principal si accesorii aferente TVA in suma de y lei si impozitul pe profit in suma de y lei.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

I. Referitor la TVA in suma de y lei: y lei - TVA colectata in urma reincadrarii operatiunilor aferente lucrarilor de constructie a imobilului si y lei - TVA aferenta achizitiilor de la T C SRL.

II. Referitor la impozitul pe profit in suma de y lei aferent cheltuielilor nedeductibile de y lei: y lei in urma tranzactiilor cu N S SRL pe anul 2014; y lei aferent facturilor emise de T C I SRL pe anul 2012; y lei in urma vanzarii unor active catre terti pe anul 2011.

1. Decizia de impunere a fost emisa cu incalcarea prevederilor legale de ordin procedural:

- potrivit art.98 alin.3 din Codul de procedura fiscala, perioada supusa inspectiei fiscale este de 3 ani fiscali, iar conform art.102 alin.3 din Codul de procedura fiscala pentru extinderea pe perioada de prescriptie fiind necesara emiterea unui nou aviz de inspectie;

- potrivit art.104 din Codul de procedura fiscala, durata inspectiei fiscale nu poate fi mai mare de 3 luni, din RIF rezultand o durata mai mare de 6 luni;

- motivarea deciziei de impunere conform art.65 din Codul de procedura fiscala este sumara, nefiind mentionate considerentele pe baza corara au fost inlaturate probele prezentate de societate, situatie in care sanctiunea ar trebui sa fie nulitatea actului administrativ-fiscal.

2. Referitor la TVA:

- in ceea ce priveste TVA colectata in suma de y lei in urma reincadrarii operatiunilor aferente lucrarilor de constructie a imobilului din str. DGh nr. nu au fost luate in considerare toate aspectele relevante pentru descrierea situatiei de fapt: partea din imobil care trebuia sa fie transferata societatii cu destinatia sediu administrativ, conform contractului de asociere nu a fost finalizata practic si din lipsa certificatului energetic; nu exista niciun argument care sa conduca la concluzia ca a instrainat partea care ii revine din imobil catre partenerii din asociere;

- in ceea ce priveste TVA in suma de y lei aferenta achizitiilor de la T C SRL: societatea a achitat servicii de catering pentru cei 5 angajati la construirea imobilului si nu pentru salariatii proprii.

3. Referitor la impozitul pe profit:

- cheltuielile considerate nedeductibile pe anul 2012 si pe anul 2014 aferente facturilor emise de TCI SRL si de NS SRL au fost inregistrate in contul 231 si nu in cheltuieli, prin urmare nu au influentat contul de profit-pierdere, asa cum sunt evidentiata in notele de contabilitate;

- pentru cheltuielile considerate nedeductibile pe anul 2011 aferente autoutilitarei Ford Tranzit, afirmatia organelor fiscale conform careia nu a inregistrat achizitia si cu privire la modul de stabilire a pretului de vanzare nu corespunde realitatii, fiind atasata fisa de imobilizari.

Coreland pct.41 din normele metodologice de aplicare a art.11 Cod fiscal cu Orientarile OECD din domeniul preturilor de transfer, cu art.12 din Codul de procedura fiscala si cu analiza conditiilor economice in care au avut loc tranzactiile refuzul dreptului de deducere a unor cheltuieli trebuie fundamentat pe prevederile legii si nu pe consideratii subiective.

In consecinta, contestatara solicita anulara partiala a deciziei de impunere pentru suma de y lei - TVA si impozit pe profit si exonerarea de la plata accesoriilor pentru debitele contestate: y lei - majorari/dobanzi pana la data de 26.10.2015 si penalitati de intarziere pana la data de 26.10.2015

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/27.11.2015, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-S4 x/27.11.2015 s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in suma de y lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de y lei
- accesorii aferente impozitului pe profit in suma de y lei
- TVA stabilita suplimentar in suma de y lei
- accesorii aferente TVA in suma de y lei.

Societatea contesta suma de y lei reprezentand:

- impozit pe profit in suma de y lei;
- accesorii aferente impozitului pe profit in suma de y lei;
- TVA stabilita suplimentar in suma de y lei;
- accesorii aferente TVA in suma de y lei.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa inspectiei fiscale se retin urmatoarele:

SC X SRL are ca principal obiect de activitate "Comert cu amanuntul altfel efectuat in afara magazinelor, standurilor, chioscurilor si pietelor " - cod CAEN 4799.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/27.11.2015 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice a efectuat inspectie fiscala la SC X SRL, din punct de vedere al impozitului pe profit, pentru perioada 01.01.2009-31.12.2014 si al TVA pentru perioada 01.12.2009-28.02.2015.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/27.11.2015, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S4 x/27.11.2015 s-au stabilit obligatii fiscale in suma totala de y lei, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de y lei
- accesorii aferente impozitului pe profit in suma de y lei
- TVA stabilita suplimentar in suma de y lei

- accesorii aferente TVA in suma de y lei.

Din total obligatii fiscale de plata stabilite de inspectia fiscala, societatea contesta suma de y lei reprezentand:

- impozit pe profit in suma de y lei;
- accesorii aferente impozitului pe profit in suma de y lei;
- TVA stabilita suplimentar in suma de y lei;
- accesorii aferente TVA in suma de y lei.

3.1. Referitor la aspectele procedurale

Cauza supusa solutionarii este daca aspectele semnalate de contestatara pot atage anulara actelor administrative contestate.

În fapt, societatea invoca incalcarea prevederilor legale privind perioada supusa inspectiei fiscale, durata inspectiei fiscale si motivarea deciziei de impunere, nefiind indicata vatamarea suferita pentru motivele aratate.

În drept, potrivit art. 43 si art. 46 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 43. – (2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) *motivele de fapt*;
- f) *temeiul de drept*; [...]”.

“Art. 46. – Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

Din textele legale antecitate rezulta ca elementele precizate la art. 43 alin. (2) din Codul de procedura fiscala formeaza continutul actului administrativ fiscal, fara ca textul de lege sa contina vreo mentiune cu privire la obligativitatea sau continutul propriu-zis al fiecarui element in parte.

Asa cum este dezvoltata in doctrina juridica teoria nulitatii actelor juridice "vom folosi notiunea de **nulitate absoluta pentru a evoca nulitatea care intervine atunci cand este incalcata o conditie de legalitate de mare importanta**, ce se stabileste in concret in functie de dispozitiile normelor juridice care contureaza regimul juridic al actului administrativ in discutie, iar notiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei

conditii de legalitate de mai mica importanta" (*Antonie Iorgovan, Tratat de drept administrativ*, vol. II, Editura All Beck, Bucuresti, 2002, p. 75).

Astfel, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres acele elemente din continutul actelor administrative fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a actelor, ele fiind enumerate la art. 46 din Codul de procedura fiscala. Prin urmare, *numai pentru lipsa numelui, prenumelui si calitatii persoanei imputernicite a organului fiscal, numelui si prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absoluta*, vatamarea contribuabilului fiind prezumata, iar constatarea nulitatii putand fi efectuata chiar si din oficiu, fara a fi necesara cererea contribuabilului.

Cat priveste lipsa ori inscrierea eronata a celorlalte elemente din continutul actului administrativ fiscal, precum si nerespectarea unor reguli privind conditiile procedurale legate de emiterea actului nu este sanctionata cu nulitatea absoluta, ci pot determina anulabilitatea actului, asa cum s-a aratat si in literatura de specialitate (*D. Dascalu, C. Alexandru, Explicatiile teoretice si practice ale Codului de procedura fiscala*, Editura Rosetti, Bucuresti, 2005, p. 129-130).

Altfel, pentru a fi lovite de nulitate (relativa), avand in vedere prevederile art.175 alin.(1) din Codul de procedura civila coroborat cu art.2 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, actul administrativ fiscal "*este lovit de nulitate daca prin nerespectarea cerintei legale s-a adus partii o vatamare care nu poate fi inlaturata decat prin desfiintarea acestuia*".

Motivatiiile contestatarei vizand modul de desfasurare a inspectiei fiscale sunt nefondate, din urmatoarele motive:

Potrivit art.91, art.98 si art.104 din Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art.91 - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie 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.”

„Art.98 - (1) Inspectia fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale.”

„Art.104 - (1) Durata efectuării inspectiei fiscale este stabilită de organele de inspectie fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în funcție de obiectivele inspectiei, și nu poate fi mai mare de 3 luni.”

Fata de prevederile legale anterior mentionate si din precizarile organului fiscal, raportat la sustinerile contestatarei, rezulta urmatoarele:

a) Referitor la perioada supusa inspectiei fiscale

In data de 01.04.2015 s-a emis avizul de inspectie fiscala nr.F-S4 x, in baza unei analize de risc privind tranzactii cu societati incluse in Registrul

contribuabililor inactivi, fiind emis pe perioada de prescriere intrucat erau indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor datorate bugetului de stat conform art.98 alin.3 lit.a din Codul de procedura fiscala .

b) Referitor la durata inspectiei fiscale

Pe parcursul inspectiei fiscale a fost necesara efectuarea de controale incrucisate la furnizori ai societatii, motivata de aparitia unor elemente noi, necunoscute la momentul analizei documentare.

Mai mult, cu privire la demersurile intreprinse, prin adresa nr. MBS4 AIF x/22.01.2016, înregistrata la DGRFPB sub nr. MBR-REG x/22.01.2016 privind completarea dosarului contestatiei, AS4FP precizeaza urmatoarele:

“- in data de 19.05.2015 au fost solicitate documente, raspunsul a venit in data de 20.05.2015 si 21.05.2015, dar nu au fost primite toate documentele cerute;

- in data de 21.05.2015 am revenit cu e-mail si telefon pentru a semnala faptul ca am primit doar o parte din documente, urmand sa primim raspuns in data de 25.05.2015;

- solicitare de documente in data de 27.05.2015, raspunsul a venit in data de 04.06.2015;

- s-a solicitat completarea unei note explicative in data de 04.06.2015, urmand sa o primim in data de 21.07.2015;

- la solicitarea telefonica a unor situatii financiare in data de 04.06.2015, raspunsul ajungand in data de 22.06.2015, primind doar o parte din situatiile cerute;

- solicitare de fise de cont pentru anumiti furnizori in data de 24.06.2015, raspunsul a fost primit in data de 26.06.2015;

- pentru documentele si situatiile financiare solicitate in data de 04.06.2015, au venit raspunsuri pe e-mail in data de 26.06.2015, 09.07.2015, 17.07.2015, 22.07.2015, 27.07.2015, 29.07.2015, 30.07.2015, 24.08.2015;

- in data de 02.09.2015 am solicitat completarea unei note explicative, raspunsul a ajuns in data de 03.09.2015;

- documentele primite pe e-mail din datele de 25.08.2015, 01.09.2015, 21.09.2015, 23.10.2015, 02.11.2015, 03.11.2015, 17.11.2015 si 19.11.2015 au ajuns in urma solicitarilor verbale, cu foarte mari intarzieri, dupa cum se poate vedea si perioada foarte mare dintre raspunsurile primite.”

c) Referitor la motivarea deciziei de impunere: la pct.2.1.2 si 2.1.3 sunt prezentate motivele de fapt si temeiurile de drept care au stat la baza constatarilor consemnate in decizia de impunere.

Rezultă că pretentia contestatoarei ca decizia de impunere să fie anulata pe motive de nerespectare a procedurii efectuării inspectiei fiscale, nu poate fi asimilata unei nulitati neconditionate si nici **nu are o justificare reală in privinta vatamarii sale, în conditiile în care societatea nici nu indica in ce a constat vatamarea suferita.**

In consecinta, in raport de cele anterior retinute, contestatia este neintemeiata si urmeaza a fi respinsa pentru exceptiile de procedura invocate.

3.2. Referitor la impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente în suma totală de y lei, 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 ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite prin decizia de impunere contestată, în condițiile în care prin adresa nr. MBS4 AIF x/14.01.2016, înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul București în data de 14.01.2016, Administrația sector 4 a Finanțelor Publice a sesizat organele de cercetare penală în vederea efectuării cercetărilor necesare pentru a stabili dacă există indicii cu privire la existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației sector 4 a Finanțelor Publice a efectuat inspecție fiscală generală la SC X SRL, din punct de vedere al impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2009 - 31.12.2014 și al TVA pentru perioada 01.12.2009 - 28.02.2015.

În ceea ce privește impozitul pe profit și TVA, contestate de societate, urmare verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate de societate în perioada verificată, inspecția fiscală a constatat următoarele:

Societatea a înregistrat achiziții de bunuri și servicii efectuate de la contribuabili inactivi, achiziții nedeclarate, precum și vânzări de active, pentru care nu s-a putut stabili realitatea și legalitatea operațiunilor, astfel:

1. Referitor la TVA în suma de y lei :

- în ceea ce privește TVA deductibilă în suma de y lei aferentă achizițiilor de la SC T C SRL: societatea a achiziționat servicii de catering pentru 5 persoane, deși în perioada pentru care a beneficiat de aceste servicii a avut un umăr de 2 salariați;

- în ceea ce privește TVA colectată în suma de y lei aferentă reîncaadrării operațiunilor privind înstrăinarea unui imobil, înregistrat pe persoane fizice, cuprinse în contul „Imobilizări în curs”: la data înstrăinării imobilului nu există proces verbal care să ateste transferul dreptului de proprietate de la persoanele fizice care societate.

2. Referitor la impozitul pe profit în suma de y lei:

- în ceea ce privește cheltuielile nedeductibile pe anul 2011 în suma de s lei aferente vânzării autoutilitare Ford Tranzit de la societate către o persoană fizică: la momentul achiziției, contestată era persoana afiliată cu furnizorul X SRL; tranzacția s-a făcut la un preț inferior celui de achiziție și într-un interval de timp scurt; ulterior tranzacției X SRL nu a mai depus declarații fiscale;

- în ceea ce privește cheltuielile nedeductibile pe anul 2012 în suma de s lei aferente achizițiilor de bunuri efectuate de la TCI SRL: urmare verificărilor efectuate în baza de date a organului fiscal și a solicitărilor de informații de la

furnizor a rezultat ca aceasta societate nu a declarat livrarile catre X SRL si nu au avut niciodata tranzactii cu aceasta;

- in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile pe anul 2014 in suma de s lei aferente achizitiilor efectuate de la N SSRL: urmare verificarilor efectuate in baza de date a ANAF a rezultat ca furnizorul a fost declarat incativ incepand cu data de 07.10.2010.

Avand in vedere aspectele constatate de inspectia fiscala, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca operatiunile derulate de SC X SRL in perioada 01.01.2009-28.02.2015 constand in achizitii de bunuri si servicii precum si vanzari de active nu reflecta realitatea si legalitatea operatiunilor, astfel incat cheltuielile inregistrate cu aceste achizitii si TVA nu sunt deductibile fiscal, nefiind respectate prevederile art.11, art.21, art.128, art.145 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In consecinta, prin raportul de inspectie fiscala F-S4 x/27.11.2015, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere F-S4 x/27.11.2015, contestata, s-au stabilit diferente de obligatii fiscale reprezentand: impozit pe profit in suma de y lei si accesorii aferente impozitului pe profit in suma de y lei, precum si TVA stabilita suplimentar in suma de y lei si accesorii aferente TVA in suma de y lei.

Cu adresa nr. MBS4 AIF x/14.01.2016, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala au sesizat Parchetul de pe langa Tribunalul municipiului Bucuresti, cu privire la realitatea si legalitatea operatiunilor economice derulate de SC X SRL in perioada verificata, deficientele constatate fiind consemnate in procesul verbal nr. x/27.11.2015 si in raportul de inspectie fiscala, solicitandu-se intreprinderea masurilor ce se impun pentru a stabili daca sunt intrunite elementele infractiunilor prevazute de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art. 214 alin.(1) lit.a) si lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(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;

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

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 are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-S4 x/27.11.2015 incheiat la SC X SRL, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-S4 x/27.11.2015, contestata, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite de societate există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că în urma verificărilor întreprinse, organele de inspecție fiscală au constatat nelegalitatea și nerealitatea tranzacțiilor derulate de SC X SRL prin nejustificarea realității și legalității achizițiilor de bunuri și servicii, acestea considerând că modul de derulare a operațiunilor între societate și alți agenți economici a condus la deducerea ilegală a TVA și la diminuarea cheltuielilor poate întruni elementele infracțiunii de evaziune fiscală.

Ca urmare, în condițiile în care speta privește determinarea bazei impozabile a impozitului pe profit și TVA, care trebuie să aibă la baza tranzacții reale și să fie justificate cu documente, organele administrative de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare având-o organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității acestora, nefiind însoțite de documente justificative.

Se reține că potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr.449/26.10.2004 s-a pronunțat în sensul că „*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 nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii*”, menționând în cuprinsul aceleiași Decizii faptul că pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.(1) din Codul de Procedură Penală, 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*”.

De asemenea, prin Decizia nr.449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că *“pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

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

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul Administrația sector 4 a Finantelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala a înaintat Parchetului de pe langa Tribunalul municipiului Bucuresti constatările consemnate, atât în procesul verbal nr.x/27.11.2015, cât și în raportul de inspectie fiscala nr.F-S4 x/27.11.2015 pentru a se face aplicațiunea Legii 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 înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.**

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

A proceda astfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspectie fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 din OG 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 toate consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.**

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).

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.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latură penală, se va suspenda soluționarea contestației formulată de SC X SRL pentru suma totală de y lei, reprezentând: impozit pe profit în suma de y lei și accesorii aferente în suma de y lei, precum și TVA stabilită suplimentar în suma de y lei și accesorii aferente TVA în suma de y lei, 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, care precizează :

“[...] (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

De asemenea, pct. 10.1-10.3 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că:

“10.1. 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. 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 imputernicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, aceasta trebuie să facă dovada calității de imputernicit, conform pct.2.2-2.4.

10.2. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului ca motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv/definitiv și irevocabil.

10.3. La reluarea procedurii administrative, organul de soluționare competent poate solicita organului fiscal care a sesizat organele de urmărire și cercetare penală punctul de vedere privind soluționarea contestației în raport cu soluția organelor penale/hotărârea instanței de judecată .”

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 43, art. 46, art.91, art.98, art.104 și art. 214 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

cu modificarile si completarile ulterioare, pct.10.1-10.3 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014:

DECIDE

3.1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata SC X SRL cu privire la invocarea nulitatii actelor administrative fiscale atacate.

3.2. Suspenda solutionarea contestatiei pentru suma totala de y lei, reprezentand: impozit pe profit in suma de y lei si accesoriile aferente in suma de y lei si TVA stabilita suplimentar in suma de y lei si accesoriile aferente TVA in suma de y lei stabilite prin Decizia de impunere nr. F-S4 x/27.11.2015, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei sector 4 a Finantelor Publice, 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.

