

**DECIZIE nr. 245/22.02.2017**

privind soluționarea contestațiilor formulate de Societatea X S.R.L. înregistrate la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /12.07.2016 și nr. TMR\_DGR ... /29.07.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara – Serviciul de Inspecție Fiscală 3 cu adresa nr. ... /07.07.2016, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /12.07.2016, respectiv de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili cu adresa nr. ... /18.07.2016, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /29.07.2016, asupra contestațiilor formulate de

Societatea X S.R.L. – societate aflată în procedura insolvenței  
CUI: RO ... ,  
cu sediul în ... , jud. Arad

înregistrate la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara sub nr. ... /30.06.2016, respectiv la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr. ... /16.06.2016, și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /12.07.2016 și nr. TMR\_DGR ... /29.07.2016.

Societatea X S.R.L. formulează contestații împotriva:

- Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. **F-TM .../17.05.2016** emisă de DGRFP Timișoara - Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara în baza Raportului de inspecție fiscală F-TM .../17.05.2016 (contestația înregistrată la DGRFP sub nr. TMR\_DGR ... /12.07.2016)

- Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. **F-MC .../20.04.2016** emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală F-MC nr. .../20.04.2016 (contestația înregistrată la DGRFP sub nr. TMR\_DGR ... /29.07.2016) și

În contestațiile formulate, argumentele petentei sunt similare, inspecțiile fiscale având în vedere operațiuni comerciale derulate de petentă cu aceeași

parteneri, deciziile de impunere, sub aspectul cuantumului influențându-se reciproc.

În drept, Ordinul 3... 1 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*“9.5. În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”*

În considerarea celor mai sus arătate, în condițiile în care actele administrative emise „sub aspectul cuantumului se influențează reciproc”, în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 3... 1 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se vor conexe dosarele contestațiilor formulate de X S.R.L., înregistrate la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara sub nr. ... /30.06.2016, respectiv la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr. ... /16.06.2016 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /12.07.2016 și nr. TMR\_DGR ... /29.07.2016, în vederea asigurării unei mai bune administrări și valorificări a probelor în rezolvarea cauzelor, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea acestora.

Suma totală contestată este **...lei** reprezentând :

- **... lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-TM .../17.05.2016;

- **... lei** reprezentând impozit pe profit și accesorii aferente stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC .../20.04.2016, compusă din:

- ... lei – impozit pe profit
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestațiile au fost semnate de reprezentanții legali ai petentei, administrator dl. ...și administrator special dl. ..., așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală; la dosarul contestației fiind depusă în fotocopie, Încheierea civilă nr. ....03.2016 pronunțată

de Tribunalul Arad – Secția a II – a Civilă în dosar nr. .../.../2016 privind cererea de deschidere a procedurii insolvenței debitorului X S.R.L.

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de depunere prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestațiilor:

**I. A.** Petenta solicită admiterea contestației înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara sub nr. .../30.06.2016 și la DGRFP sub nr. TMR\_DGR ... /12.07.2016 împotriva Deciziei de impunere nr. **F-TM .../17.05.2016** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, cu consecința anulării actului atacat și în consecință exonerarea petentei de la plata sumei de ... lei reprezentând TVA.

În partea introductivă a contestației, petenta prezintă constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la relațiile derulate de aceasta cu firmele ...SRL și ...SRL care au determinat neacordarea dreptului de deducere a TVA în situația existenței unor suspiciuni privind caracterul real al operațiunilor dintre petentă și partenerii săi comerciali.

Referitor la achizițiile de deșuri vechi efectuate de petentă de la ...SRL petenta arată că în condițiile în care „...SRL nu a fost înregistrată în scopuri de TVA, facturile emise de această societate nu sunt purtătoare de TVA, astfel încât achizițiile de deșuri de fier vechi de la această societate nu au implicații în sfera TVA.”

Reiterând constatările organelor de inspecție fiscală referitor la partenerul comercial ...SRL referitoare la comportamentul fiscal al acestuia, petenta precizează că acesta nu îi poate fi imputabil, subliniind faptul că inspecția fiscală „nu a identificat niciun element obiectiv care să îi permită să concluzioneze că subscria știa sau ar fi trebuit să știe că prin achizițiile de la furnizorul ...a participat la o operațiune de fraudă.”

Reiterând constatările organelor de inspecție fiscală în ceea ce o privește, aceasta concluzionează că a respectat „întru totul reglementările legale în ceea ce privește tratamentul contabil și fiscal aplicabil tranzacțiilor efectuate cu ...”, cu precizarea că informațiile care nu se regăsesc în facturile fiscale emise – numărul de înmatriculare al autovehiculului sau referințe cu privire la avizele de însoțire a mărfii – nu sunt de natură să invalideze facturile respective, deoarece nu sunt enumerate la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal care prevede informațiile obligatorii pe care trebuie să le conțină o factură.

Astfel, petenta apreciază că în mod nelegal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă TVA în sumă totală de ... lei aferentă achizițiilor de deșuri de la firmele ...SRL și ...SRL, în condițiile în care:

- bunurile achiziționate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, ele fiind livrate ulterior achiziției, către ...;

- petenta deține documente de achiziție (facturi) întocmite conform reglementărilor contabile și fiscale, a căror plată s-a efectuat în totalitate prin virament bancar;

- a reflectat în mod corect în evidențele contabile și fiscale operațiunile privind achizițiile și plățile efectuate;

- achizițiile au fost efectuate de la o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, care nu a fost declarată în stare de inactivitate la data efectuării operațiunilor.

În drept, petenta se întemeiază pe dispozițiile art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (1) lit. a) și (2) lit. a) din Codul fiscal, invocând în susținerea sa și jurisprudența CJUE, pe care o analizează, punctând următoarele aspecte:

- exercitarea dreptului de deducere a TVA face parte integrantă din mecanismul TVA, și, în principiu, nu poate fi limitat;

- sistemul comun al TVA – ului garantează, în consecință, neutralitatea impozitării tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activități, cu condiția ca activitățile în cauză să fie, în principiu, ele însele supuse TVA;

- beneficiul dreptului de deducere nu poate fi refuzat unei persoane impozabile decât în condițiile stabilirii unor elemente obiective care să demonstreze că aceasta „știa sau ar fi trebuit să știe că această operațiune era implicată într-o fraudă săvârșită de un furnizor sau de un alt operator în amonte.”;

- făcând trimitere la legislația națională, respectiv Codul fiscal, petenta precizează că nu sunt prevăzute obligații concrete în sarcina cumpărătorului, în cazul „deducerii cheltuielilor privind achiziția bunurilor și a TVA-ului, în sensul verificării unor elemente legate de a se asigura că operațiunea în cauză nu este implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau că o altă operațiune care face parte din lanțul de livrare nu este implicată într-o fraudă”, subliniind faptul că în caz contrar s-ar crea situația în care „administrația fiscală ar transfera persoanelor impozabile, contrar dispozițiilor menționate, propriile atribuții de control.”.

Concluzionând, petenta arată că în situația în care nu a dispus de indicii care să justifice presupunerea existenței unor nereguli sau a unor fraude în sfera furnizorilor săi, dublat de faptul că „inspectorii care au efectuat controlul nu dovedesc – având în vedere elemente obiective”, că „știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată (...) era implicată într-o fraudă”, exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri nu îi poate fi refuzat.

**B.** Petenta solicită admiterea contestației înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr. ... /16.06.2016 și la DGRFP sub

nr. TMR\_DGR ... /29.07.2016 împotriva Deciziei de impunere nr. **F-MC .../20.04.2016** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice, cu consecința anulării actului atacat și în consecință exonerarea petentei de la plata sumei de ... lei reprezentând impozit pe profit și accesorii aferente, în considerarea următoarelor argumente:

***B.1. Referitor la cheltuielile cu achiziția unor bunuri reprezentând obiecte de inventar în sumă de ... lei efectuate în cursul anului 2009***, petenta arată următoarele:

În opinia petentei, achizițiile de bunuri (televizoare LCD și sistem home cinema), chiar dacă nu sunt „cheltuieli care au o legătură directă cu obiectul său de activitate”, se încadrează în categoria cheltuielilor generale de administrare, fiind efectuate în scopul utilizării sălii de ședință și a birourilor, motiv pentru care în temeiul pct. 52 alin. 2 din OMFP nr. 3055/2009, art. 105 din Codul de procedură fiscală și pct. 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal, petenta apreciază ca nefondată considerarea de către organele de inspecție fiscală, a sumei de ... lei drept cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit în anul 2009.

***B.2. Referitor la cheltuielile cu achiziția unor servicii în sumă de ...lei efectuate în cursul perioadei 01.01.2010- 30.09.2010***, petenta reiterează argumentația de la pct. B.1., precizând suplimentar faptul că serviciile achiziționate sunt destinate pentru „amenajarea spațiului verde de la sediul societății și repararea autoturismului utilizat de societate”.

***B.3. Referitor la cheltuielile cu achiziția unor servicii în sumă de ...lei efectuate în cursul perioadei 01.01.2010 - 31.12.2010***, similar argumentației de la punctele B.1 și B.2., petenta arată că în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil contravaloarea achiziției unor servicii având drept scop repararea autovehiculelor utilizate de aceasta.

***B.4. Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi de la Societatea ... SRL în sumă de ...lei în cursul perioadei trim. IV 2011***, petenta arată următoarele:

Petenta prezintă succint constatările organelor de inspecție fiscală atât în ceea ce privește partenerul său comercial, cât și în situația sa, solicitând organului competent în soluționarea contestației să aibă în vedere următoarele aspecte:

- bunurile achiziționate au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, ele fiind livrate ulterior achiziției, către ...;

- petenta deține documente de achiziție (facturi) întocmite conform reglementărilor contabile și fiscale, a căror plată s-a efectuat prin virament bancar;

- a reflectat în mod corect în evidențele contabile și fiscale operațiunile privind achizițiile și plățile efectuate;

- achizițiile au fost efectuate de la o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, care nu a fost declarată în stare de inactivitate la data efectuării operațiunilor, și în consecință să constate că, în mod nelegal, organele de inspecție au considerat nedeductibile la calculul impozitului pe profit achizițiile de deșuri de la societatea ... SRL.

***B.5. Referitor la prestările de servicii efectuate de Societatea ... SRL în sumă de ... lei în cursul perioadei trim. III - trim. IV 2011, petenta arată următoarele:***

Petenta reia constatările organelor de inspecție fiscală (filele 5 – 6 din contestație), care în opinia sa, confirmă modul corect de înregistrare în evidența sa contabilă a celor 8 facturi emise de ... SRL reprezentând închirieri de utilaje, care au la bază contract de prestări servicii încheiat între cele două firme, plata efectuată prin bancă, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

De asemenea, petenta face trimitere și la Procesul verbal nr. .../30.09.2014 emis de Direcția Regională Antifraudă 5 Deva care confirmă faptul că toate facturile sunt însoțite de centralizatoare (situații pe utilaj/raport utilaj) care conțin următoarele: perioada pentru care a fost întocmit raportul, marca utilajului, identificator utilaj, total ore lucrate (cu defalcare pe ore/zi/utilaj), tariful net orar diferențiat pe tipuri de utilaje, valorile nete, TVA, valoarea brută aferentă fiecărui tip de utilaj, total ore lucrate și total valori nete, care se regăsesc în facturile emise de furnizor.

Petenta precizează faptul că prestările de servicii înscrise în facturile emise de către ... SRL pentru închirieri utilaje au fost refacturate de petentă către firma ...SRL, în baza Contractelor de prestări servicii nr. ...01.11.2012 și nr. ...21.03.2012 și respectiv către firma ...SRL, în baza contractelor de prestări servicii nr. .../05.05.2011 și nr. .../01.10.2012, facturile fiind însoțite de centralizatoare privind activitatea utilajelor în șantier aferente perioadei de facturare, situații ore utilaje, raport utilaj, subliniind faptul că au fost înregistrate în Jurnalele de vânzări aferente perioadei, iar în evidența contabilă fiind înregistrate prin „creditul contului 704 Venituri din servicii prestate și creditul contului 4427 TVA colectată”, fiind cuprinse în declarațiile depuse la organele fiscale.

În concluzie, în condițiile în care niciunul din argumentele invocate de inspecția fiscală nu îi este imputabil, serviciile achiziționate fiind în opinia

petentei utilizate în folosul propriilor operațiuni impozabile, fiind refacturate către beneficiarii săi, cheltuielile cu serviciile achiziționate de la ... SRL se impun a fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil conform art. 11 și art. 19 din Codul fiscal coroborat cu pct. 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

***B.6. Referitor la cheltuielile cu achiziția unor servicii în suma de ...lei, efectuate în cursul trim.I 2011***, petenta reiterează argumentația de la pct. B.1, B.2.

***B.7. Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la Societatea ...SRL în sumă de ...,53 lei în cursul perioadei trim. I și trim.II 2012:***

Petenta arată că faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit în actul administrativ atacat că nu se poate dovedi proveniența bunurilor livrate de către ...SRL deoarece „nu au fost identificați furnizorii societății ...SRL prin urmare nu se poate dovedi realitatea operațiunilor”; în opinia petentei comportamentul fiscal al partenerului său de afaceri, firma ...SRL, nu îi poate fi imputat, în condițiile în care din însăși constatările inspecției fiscale referitor la comportamentul fiscal al petentei rezultă că aceasta, în calitate de cumpărător, a încheiat contractul de vânzare – cumpărare cu ...SRL, în calitate de vânzător, având ca obiect vânzarea – cumpărarea de deșuri metalice, provenite din activitatea de colectare deșuri; facturile de achiziție au fost înregistrate în contabilitatea petentei, plata acestora efectuându-se prin bancă, cu ordine de plată, confirmate de unitatea bancară.

Pe cale de consecință, în condițiile în care, în opinia petentei, nu a fost identificat de către organele de inspecție fiscală „niciun element obiectiv care să permită să concluzioneze că subscrisa știa sau ar fi trebuit să știe că prin achizițiile de la furnizorul ...SRL a participat la o operațiune de fraudă” (constatările în ceea ce privește informațiile privind numărul de înmatriculare al autovehiculului, datele de identificare ale persoanei delegate sau referințe cu privire la avizele de însoțire a mărfii, nefiind din punctul de vedere al petentei, de natură a invalida facturile emise raportat la informațiile obligatorii enumerate la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal), petenta solicită considerarea ca și deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor aferente achizițiilor de deșuri de la firma ...SRL.

În susținerea solicitării sale, petenta face trimitere la jurisprudența CJUE, analizată la filele 10 - 13, concluzionând că în situația în care nu a dispus de indicii care să justifice presupunerea existenței unor nereguli sau a unor fraude în sfera furnizorului ...SRL și a furnizorilor acestuia din amonte, raportat la jurisprudența CJUE rezultă următoarele:

- petenta nu are obligația de a verifica proveniența mărfurilor livrate de furnizorii/furnizorul ...SRL;

- nu îi revenea petentei obligația de a verifica dacă acești furnizori aveau sau nu capacitatea de a transporta mărfurile comercializate;

- petenta nu poate fi făcută răspunzătoare, în opinia sa, pentru „înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor deductibile privind achiziția bunurilor, nedeclararea și neplata TVA și a impozitului pe profit rezultate în urma realizării acestor acte de comerț”;

- de asemenea, din punctul său de vedere, petenta consideră că nu poate fi privată de „dreptul de deducere a cheltuielilor deductibile privind achiziția bunurilor aferentă achizițiilor de produse – fier vechi deșeuri, care au intrat în procesul de comerț specific activității companiei noastre și a fost revândut către un beneficiar final, care au fost astfel valorificate.”.

#### ***B.8. Referitor la achizițiile de deșeuri de fier vechi de la Societatea ... SRL în sumă de ...lei în cursul perioadei trim. I 2012 și trim.II 2012:***

Petenta argumentează acest capăt de cerere similar pct. B.7, analizând atât comportamentul fiscal al furnizorului ... SRL, cât și comportamentul său fiscal, prin prisma constatărilor organelor de inspecție fiscală raportat la jurisprudența în domeniu a Curții de Justiție a Uniunii Europene, analizând în principal cauza C-277/14 PPUH Stehcemp sp. j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jarosław Stefanek, din al cărui conținut citează.

În concluzie, petenta solicită constatarea identității de situații între cea descrisă în cuprinsul cauzei C-277/14 și starea de fapt a petentei, astfel:

„Și în cazul nostru, serviciile contractate sunt prestate în baza unui contract; au fost emise un număr de 8 facturi, în perioada 26.03.2012 – 03.05.2012, de către societatea ... SRL, care nu au putut fi identificate, inspectorii limitându-se la a menționa că documentele contabile nu au fost identificate, pentru a intra în posesia acestora, dar ele există, fiind ridicate de către Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DIICOT, în ceea ce privește Societatea X SRL, a înregistrat în evidența contabilă un număr de 8 facturi [în cazul PPUH Stehcemp este vorba de un operator inexistent care nu poate efectua livrări de bunuri]; Similar speței PPUH Stehcemp unde Imobilul desemnat drept sediul său social în registrul comerțului ar fi într-o stare precară în cauza organele de inspecție fiscală menționau că la această dată, societatea ... SRL, nu mai avea depozite sau mijloace fixe, și în acest caz, societatea ... SRL, conform raționamentelor organelor fiscale, ar fi asimilată unei societăți inexistente, despre care susțin că ar avea un comportament simulat.”.

#### ***B.9. Referitor la achizițiile de excavatoare efectuate de la Societatea ...SRL, în cursul perioadei trim. III 2012 și trim.IV 2012:***



Petenta precizează că stabilirea de către organele de inspecție fiscală ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil a sumei de ...lei reprezentând cheltuiala cu amortizarea imobilizărilor corporale pe trim. III și IV 2012 a utilajelor achiziționate de la societatea ...SRL în baza facturii nr. .../18.08.2012 în valoare de ...lei, având ca obiect excavator marca ...an fabricație 2000 și a facturii nr. .../03.09.2012 în valoare de ...lei, având ca obiect excavator marca ..., an fabricație 2000, pe motivul comportamentului fiscal inadecvat al furnizorului, este nelegală, în opinia sa, pentru următoarele aspecte:

- activele corporale imobilizate achiziționate de către petentă au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile;

- petenta deține documente de achiziție (facturi) întocmite conform reglementărilor contabile și fiscale, a căror plată s-a făcut prin virament bancar, operațiunile privind achizițiile și plățile fiind reflectate corect în evidențele contabile și fiscale ale sale;

- achizițiile au fost efectuate de la o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, și care, subliniază petenta, contrar constatărilor din RIF, nu a fost declarată în stare de inactivitate la data efectuării operațiunilor, „fapt certificat prin interogarea bazei de date ANAF, identificator interogare ...”.

***B.10. Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la ... SRL în sumă de ...lei în cursul trim.I 2012***, petenta arată următoarele:

Considerarea de către organele de inspecție fiscală ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil a cheltuielii cu achiziția de deșuri de fier vechi (fără TVA, cu taxare inversă) efectuate de la firma ... SRL bazat pe comportamentul fiscal al furnizorului (sunt reluate constatările organelor de inspecție fiscală), este nelegală, în opinia petentei, în situația în care „SC X SRL a respectat întru totul reglementările legale în ceea ce privește tratamentul contabil și fiscal aplicabil tranzacțiilor efectuate cu societatea ... SRL”.

***B.11. Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la SC X SRL în suma de X lei în cursul perioadei trim. I 2012***, petenta arată următoarele:

Petenta reia constatările organelor de inspecție fiscală în ceea ce privește societatea X SRL, respectiv în ceea ce privește societatea X SRL, acestea relevând, în accepțiunea sa, faptul că a respectat legislația fiscală în domeniu, subliniind faptul că informațiile lipsă din facturi (numărul de înmatriculare al autovehiculului sau referințe cu privire la avizele de însoțire a mărfii) nu sunt de natură să invalideze facturile emise, astfel că prin raportare la dispozițiile art. 19 alin. 1 Cod fiscal coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, petenta consideră că „organele de inspecție fiscală, în mod abuziv, netemeinic și nelegal au considerat nedeductibile la calculul

impozitului pe profit cheltuielile aferente achizițiilor de deșuri de la societatea X SRL”.

***B.12. Referitor la prestările de servicii efectuate de SC ... SRL în sumă de ... lei în cursul perioadei trim. I - II 2012***, petenta arată următoarele:

Petenta reiterează argumentația dezvoltată la pct. B.5., solicitând recunoașterea dreptului de a considera drept deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu prestările de servicii efectuate de SC ... SRL în cursul perioadei trim. I - II 2012, invocând dispozițiile art. 19 alin. 1 Cod fiscal coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

***B.13. Referitor la prestările de servicii, închirieri utilaje efectuate de SC ... SRL în sumă de ... lei în cursul trim. I 2012*** (deși petenta înscrie ca număr de ordine în contestație „12”, în condițiile în care la pct. B.12 au fost descrise prestările de servicii efectuate de SC ... SRL, acest pct. va fi renumerotat, în mod cronologic, numerotare care va fi avută în vedere în continuare), petenta arată următoarele:

Petenta precizează că prin „constatările înscrise în RIF nu se aduce nicio critică subscrisei, nu se prezintă niciun motiv de fapt imputabil X SRL care să justifice măsura de apreciere ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor reprezentând prestări de servicii facturate de ... SRL”, motivul care a determinat organele de inspecție să aplice această măsură fiind determinat de faptul că „(...) echipa de control a Direcției Regionale Antifraudă 5 Deva s-a aflat în imposibilitatea de a intra în posesia documentelor financiar contabile al societății ... SRL”.

Reluând constatările organelor de inspecție fiscală, atât referitor la situația sa fiscală, cât și la comportamentul fiscal al furnizorului ... SRL, petenta solicită să se aibă în considerare următoarele aspecte:

- serviciile achiziționate de petentă au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, dovada în acest sens, fiind în opinia petentei, „relevată de însuși organul fiscal”;
- petenta deține documente de achiziție (facturi) întocmite conform reglementărilor contabile și fiscale, a căror plată s-a efectuat prin virament bancar, reflectate în mod corect în evidențele contabile și fiscale;
- achizițiile au fost efectuate de la o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, care nu a fost declarată în stare de inactivitate la data efectuării operațiunilor.

***B.14. Referitor la cheltuielile cu achiziția unor bunuri reprezentând***

**obiecte de inventar în sumă de ... lei efectuate în cursul anului 2012**, petenta arată următoarele:

Saltelele ortopedice achiziționate de petentă sunt folosite „pentru dotarea sediului și a punctelor de lucru” susține petenta, astfel că în conformitate cu dispozițiile pct. 52 alin. 5 liniuța a treia din Reglementările contabile conformre cu directivele europene aprobate prin Ordinul nr. 3055/2009 coroborat cu pct. 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal, citate, consideră „total nefondată aprecierea sumei de ... lei ca o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru anul 2012.”

**B.15. Referitor la achizițiile de excavatoare efectuate de la SC ...SRL**, în ceea ce privește suma de ... lei reprezentând cheltuială cu amortizarea imobilizărilor corporale pe trim. I 2013 a utilajelor achiziționate de la SC ...SRL, petenta reia argumentația prezentată la pct. 9. din contestație, detaliată în prezenta la pct. B.9., motiv pentru care nu o vom relua.

**B.16. Referitor la achizițiile de deșeuri de fier vechi efectuate de la SC ... SRL în suma de ...lei în cursul perioadei trim. I și trim. II 2012**, petenta arată următoarele:

În mod similar argumentațiilor de la punctele anterioare, petenta arată că nu este de acord cu constatarea organelor de inspecție fiscală de a considera nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente achizițiilor de fier vechi efectuate de la firma ... SRL, pentru aspecte legate de comportamentul fiscal al furnizorului, subliniind în mod principal faptul că:

- din documentele financiar – contabile ale petentei rezultă că deșeurile achiziționate au fost înregistrate în evidența contabilă;
- X SRL a plătit facturile emise de firma ... SRL, prin bancă, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Astfel, petenta consideră că, în conformitate cu dispozițiile art. 19 alin. 1 Cod fiscal coroborat cu pct. 12 din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, este îndreptățită la considerarea ca și deductibilă la calculul profitului impozabil a cheltuielilor aferente achizițiilor de fier vechi efectuate de la firma ... SRL.

**B.17. Referitor la achizițiile de deșeuri de fier vechi efectuate de la ...SRL în trim. I 2013 și trim. II 2013 în sumă de ... lei**, petenta arată următoarele:

În mod similar argumentațiilor de la punctele anterioare, petenta arată că nu este de acord cu constatarea organelor de inspecție fiscală de a considera

nedeductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor aferente achizițiilor de fier vechi efectuate de la firma ...SRL, pentru aspecte legate de comportamentul fiscal al furnizorului – avizele nu sunt completate cu ora/data livrării și semnătura delegatului; facturile emise nu au înscrise mențiuni cu privire la avizele de expediere a mărfii, data și ora emiterii, precum și semnătura delegatului – în situația în care petenta apreciază că a respectat în integritate reglementările fiscale în vigoare, constatările inspecției fiscale nefiind de natură a invalida facturile în cauză.

În consecință, în condițiile în care:

- achizițiile efectuate de petentă au fost destinate realizării de operațiuni impozabile, fiind ulterior livrate ...;

- petenta deține documente de achiziție (facturi) întocmite conform reglementărilor contabile și fiscale, a căror plată s-a efectuat prin virament bancar, reflectate în mod corect în evidențele contabile și fiscale;

- achizițiile au fost efectuate de la o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, care nu a fost declarată în stare de inactivitate la data efectuării operațiunilor,

petenta solicită recunoașterea deductibilității la calculul profitului impozabil a cheltuielilor aferente achizițiilor de fier vechi efectuate de la firma ...SRL.

***B.18. Referitor la cheltuielile cu achiziția unor bunuri și servicii în sumă de ... lei efectuate în cursul trim. II - trim. IV 2013, petenta arată următoarele:***

În opinia petentei, achizițiile de bunuri (ciment, profile, adeziv, tapet, pavaje, piese de schimb auto, respectiv servicii de tăvălugit, nivelat pământ, manopera reparații auto), chiar dacă nu sunt „cheltuieli care au o legătură directă cu obiectul său de activitate”, se încadrează în categoria cheltuielilor generale de administrare, fiind efectuate în scopul utilizării sălii de ședință și a birourilor, motiv pentru care în temeiul pct. 52 alin. 2 din OMFP nr. 3055/2009, art. 105 din Codul de procedură fiscală și pct. 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal, petenta apreciază ca nefondată considerarea de către organele de inspecție fiscală, a sumei de ... lei drept cheltuielă nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit în anul 2013.

***B.19. Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la ...SRL în trim. I 2014 și trim.II 2014 în sumă de ... ,4 lei, petenta reia argumentația prezentată la pct. 16. din contestație, detaliată în prezenta la pct. B.17., motiv pentru care nu o vom relua.***

***B.20. Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la ...SRL în sumă de ... ,38 lei în cursul perioadei trim. II - trim. III 2014, petenta arată următoarele:***

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au avut în vedere constatările în procesul verbal încheiat de DRAF 6 Oradea, care au condus la existența unor suspiciuni în ceea ce privește caracterul real al operațiunilor comerciale derulate cu partenerul comercial ...SRL.

Făcând trimitere la constatările privind X SRL, care în accepțiunea sa, confirmă respectarea tratamentului fiscal și contabil al tranzacțiilor desfășurate, „nici unul din motivele invocate de inspecția fiscală nu este imputabil societății X SRL”, iar organele de inspecție fiscală nu au „identificat niciun element obiectiv care să permită să concluzioneze că subscrisa știa sau ar fi trebuit să știe că prin achizițiile de la furnizorul ...SRL a participat la o operațiune de fraudă.”

În concluzie, solicită organului competent în soluționarea contestației, să aibă în vedere următoarele aspecte:

- achizițiile efectuate de petentă au fost destinate realizării de operațiuni impozabile, fiind ulterior livrate ...;

- petenta deține documente de achiziție (facturi) întocmite conform reglementărilor contabile și fiscale, a căror plată s-a efectuat prin virament bancar, reflectate în mod corect în evidențele contabile și fiscale;

- achizițiile au fost efectuate de la o persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, care nu a fost declarată în stare de inactivitate la data efectuării operațiunilor,

cu consecința recunoașterii deductibilității la calculul profitului impozabil a cheltuielilor aferente achizițiilor de fier vechi efectuate de la firma ...SRL.

***B.21. Referitor la cheltuielile cu achiziția unor bunuri reprezentând materiale de construcții și obiecte sanitare în sumă totală de ... lei efectuate în cursul anului 2014***, petenta reia argumentația prezentată la pct. 17. din contestație, detaliată în prezenta la pct. B.18., motiv pentru care nu o vom relua.

***B.22. Referitor la suma de ... lei reprezentând cheltuieli de exploatare cu ajustări pentru deprecierea imobilizărilor din anul 2014***, petenta arată următoarele:

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală conform căreia petenta a înscris în Declarația privind impozitul pe profit, rectificativă, depusă pentru anul fiscal 2014, suma de ... lei reprezentând cheltuieli de exploatare cu ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale (înregistrată în contul 6813), la rândul 2 „Cheltuieli de exploatare” fără ca această sumă să se regăsească și la rândul 31 „Cheltuieli cu amortizarea contabilă”- nedeductibilă fiscal, petenta precizează următoarele:

- a depus la DGAMC Declarația privind impozitul pe profit inițială, înregistrată sub nr. INTERNET ... - 2015 din data de 25.03.2015;

- ulterior, a depus Declarația privind impozitul pe profit - rectificativă, înregistrată sub nr. INTERNET ... -2015 din data de 15.06.2015;

- în declarația privind impozitul pe profit (cod 101) depusă inițial, a declarat la rândul nr. 2 „Cheltuieli de exploatare” suma de ... lei, iar prin declarația rectificativă a declarat rândul nr. 2 „Cheltuieli de exploatare” suma de ... lei;

- din cele prezentate rezultă o diferență în sumă de ... lei, formată din: suma de ... lei reprezentând cheltuieli cu provizioanele din valoarea creanțelor asupra clienților și suma de ... lei reprezentând cheltuieli de exploatare cu ajustări pentru deprecierea imobilizărilor.

Astfel, petenta apreciază că și-a îndeplinit toate obligațiile declarative, motiv pentru care „considerăm total nefondată aprecierea sumei de ... lei ca o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pe anul 2014”.

**II. Urmare inspecțiilor fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală s-au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-TM .../17.05.2016 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-TM .../17.05.2016 de către DGRFP Timișoara - Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara, precum și Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016 în baza căruia a fost emisă de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC .../20.04.2016.**

Perioadele verificate:

- 01.01.2009 – 31.12.2014 (RIF nr. F-MC nr. .../20.04.2016 – având ca obiect impozitul pe profit)

- 01.04.2011 – 30.09.2014 (RIF nr. F-TM .../17.05.2016 – având ca obiect taxa pe valoarea adăugată).

Urmare efectuării inspecțiilor fiscale, organele de control au constatat următoarele:

În ceea ce privește *impozitul pe profit*, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele documente:

a) Adresa nr. ... /17.03.2014 a DGRFP Timișoara - Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, înregistrată la ANAF-DGAMC sub nr. ... /24.03.2014, respectiv la DGAMC - AIF sub nr. ... /25.03.2014, prin care s-au comunicat în vederea valorificării răspunsurile primite de la AJFP Iași la adresa emisă de AJFP Arad, Activitatea de Inspecție Fiscală, nr. ... /11.07.2013, privind Societatea X SRL, după cum urmează:

- Adresa AJFP Iași nr.... /02.08.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /13.08.2013, privind informațiile referitoare la Societatea ... SRL cu sediul în localitatea Pașcani, județul Iași;

- Adresa AJFP Iași nr. ... /28.08.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /11.09.2013, privind Procesul verbal nr.156../28.08.2013 întocmit la Societatea ...SRL cu sediul în localitatea ... , județul Iași;

- Adresa AJFP Iași nr.../10.09.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /24.09.2013, privind Procesul verbal de percheziție domiciliară din data de 24.05.2012, emis de organele de cercetare penală ale Poliției Judiciare Iași la Societatea ...SRL cu sediul în localitatea ... , județul Iași;

- Adresa AJFP Iași nr. ... /05.11.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ... /18.11.2013, privind Procesul verbal nr. ... /25.10.2013 întocmit la Societatea ...SRL cu sediul în Iași.

b) Adresa nr. ... /AD/22.06.2015 emisă de AJFP Arad - Colectare Contribuabili Mijlocii înregistrată la ANAF-DGAMC sub nr. ... /26.06.2015, respectiv la AIF sub nr. ... /29.06.2015, prin care a fost transmisă o xerocopie certificată pentru conformitate cu originalul a Procesului verbal nr. ... /15.07.2014 emis de către Direcția Regională Antifraudă 5 Deva, pentru Societatea ... SRL, având sediul în Arad, împreună cu adresa nr. ... /AD/22.03.2015 întocmită de AJFP Arad, referitoare la Societatea ... SRL.

c) Proces verbal nr. .../30.09.2014 emis de D.G.A.F. - Direcția Regională Antifraudă 5 Deva, înregistrat în Registrul Unic de Control al Societății X SRL, seria A nr. ... , poziția nr. ... , în relația cu societățile ... SRL și ... SRL.

d) Raport de inspecție fiscală nr. F-AR ... /09.07.2013 emis de organe de inspecție fiscală din cadrul DGFP Arad, Proces verbal nr.... /19.08.2015 al Direcției Regionale Antifraudă 5 Deva, referitor la Societatea X SRL cu sediul în localitatea ... , județul Mehedinți și ... SRL cu sediul în localitatea ... , județul Constanța.

e) Procesul verbal nr. ... /22.09.2014 emis de DGAF- DRA 6 Oradea urmare unui control inopinat încheiat la punctul de lucru al petentei din localitatea Oradea, strada ... nr.... , județul Bihor, în care au fost analizate relațiile comerciale derulate de Societatea X SRL cu următoarele firme: Societatea ...SRL cu sediul în localitatea ... , județ Bihor, Societatea ...SRL cu sediul în localitatea ... , județ Bihor.

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC .../20.04.2016, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

*Referitor la cheltuielile cu achiziția unor bunuri și servicii achiziționate în perioada verificată*, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

În perioada verificată, petenta a înregistrat cheltuieli cu achiziția unor bunuri (televizoare LCD, sistem Home cinema, saltele ortopedice, obiecte

sanitare, ciment , profile, șuruburi, adeziv, tapet, pavaje, căsuță de grădină, piese de schimb BMW), achiziția unor servicii (reparații auto, plantare arbuști ornamentali, tăvălugit, nivelat pământul, manopera pentru autoturism BMW), respectiv prestări de servicii efectuate cu titlu gratuit cu autoturismul marca Lincoln Town, organele de inspecție fiscală stabilind că aceste achiziții de bunuri și servicii nu sunt aferente activității economice a petentei, stabilind că reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit, în conformitate cu dispozițiile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 12, pct. 48 din Titlul II din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și constatările rezultate cu ocazia unor controale anterioare, pe linie de TVA, respectiv RIF nr. ... /21.05.2010, nr. F-AR ... /23.11.2010, nr. F-AR ... /28.06.2011, F-MC ... /29.05.2015, F-MC ... /31.03.2015, F-MC .../15.07.2015 (filele 11, 12, 14, 20, 37, 48, 65 din RIF).

*Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi de la Societatea ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma ... **S.R.L.**, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 3.1 și pct. 4.4 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a efectuat achiziții de deșeu de fier vechi de la furnizorul S.C. ... SRL S.R.L., în sumă de ... lei în trim. I 2011 și în sumă de ... lei în trim. I 2012, în facturile emise la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” fiind înscris „Deșeu fier”, fiind totodată stipulat și faptul că sunt operațiuni cu „taxare inversă”.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, în cadrul inspecției fiscale s-au avut în vedere constatările cuprinse în Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC - AIF (anexa nr.7 la RIF) și adresele emise de AJFP Iași - AIF, analiza acestora conducând la următoarele concluzii:

Societatea X SRL a fost verificată de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, cu consecința emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F - AR ... din 09.07.2013 în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR ... din 09.07.2013.

Ulterior inspecției fiscale parțiale, au apărut elemente noi, suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale, care influențează rezultatele consemnate în actul administrativ fiscal precitat, cu ocazia reverificării consemnate în RIF care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, constatându-se următoarele:

» verificând facturile prezentate au rezultat următoarele:

- la rubrica „furnizor” este înscrisă firma ... SRL, iar la rubrica



„Cumpărător” este înscrisă firma X SRL;

- cuprind denumirea produselor, cantitatea livrată, dar nu conțin numărul de înmatriculare al autovehiculului, la rubrica „*Mijloc de transport*”, figurând înscris „*AUTO*”;

- ca persoana delegată înscrisă este persoana fizică ... cu următoarele date de identificare: CI seria MX nr. ... , iar la rubrica „Eliberată” este precizat în unele situații Iași, iar în altele „Poliția Scânteia”;

» petenta a prezentat atașat facturilor Avize de însoțire a mărfii care la rubrica „*Mijloace de transport*” nu au înscris numere de înmatriculare ale mijlocului de transport, fiind înscris doar „*AUTO*” și în cele mai multe situații nici numele delegatului cu datele de identificare ale acestuia.

» în facturile emise de furnizor în perioada 12.12.2011 – 07.02.2012, nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

» din evidența operativă a petentei rezultă că facturile au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări întocmite

» pentru produsele achiziționate – deșeu de fier vechi, au fost întocmite de către petentă, Note de recepție și constatare de diferențe care au fost semnate de membrii comisiei de recepție;

» fișele de magazie prezentate pentru produsele înscrise în facturi cuprind informații, precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată, fiind semnate de un reprezentant al firmei petente;

» din notele contabile, fișele de cont analitice și din balanțele de verificare întocmite de petentă, pentru perioada decembrie 2011 – februarie 2012, rezultă că produsele înscrise în facturile de achiziție la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 301 analitic „deșeuri” și descărcate din gestiune prin debitul contului 601 „Cheltuieli cu materii prime” 601=301;

» petenta a achitat facturile emise de furnizor, prin bancă, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Sintetizând cele constatate organele de inspecție fiscală au stabilit că:

- au fost constatate diferențe semnificative de raportare prin „*Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național*” (cod 394) în perioada verificată în cazul Societății ... SRL cu sediul în localitatea ... , județul Constanța, în sensul că această firmă nu a declarat livrările către Societatea X SRL;

- facturile prezentate de petentă nu cuprind numărul de înmatriculare al autovehiculului la rubrica „Mijloc de transport”, figurând înscris „Auto”;

- Avizele de însoțire a mărfii, la rubrica „*Mijloace de transport*” nu au înscrise numere de înmatriculare ale mijlocului de transport, fiind înscris doar

„*AUTO*” și în cele mai multe situații nici numele delegatului cu datele de identificare ale acestuia,

motiv pentru care au concluzionat faptul că petenta X SRL, nu poate justifica transportul cantităților înscrise în facturi prin faptul că la datele privind expediția în nicio situație nu sunt înscrise mijloacele de transport și numerele de înmatriculare ale acestora, iar în unele situații nu este menționată persoana delegată și în consecință nu poate dovedi realitatea operațiunilor, beneficiarul final X SRL aflându-se în situația de a-și diminua fără temei legal baza impozabilă care determină calculul impozitului pe profit, datorat bugetului de stat.

În considerarea celor mai sus descrise, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ...lei înregistrată în contul 601 “*Cheltuieli cu materii prime*”, analitic “*Deșeuri feroase și neferoase*” reprezintă o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru trim. IV 2011, respectiv suma de ... lei înregistrată în contul 601 “*Cheltuieli cu materii prime*”, analitic “*Deșeuri feroase și neferoase*” reprezintă o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada trim. I 2012, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la prestările de servicii efectuate de Societatea ... SRL*, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Analizând relația dintre petentă și firma ... **S.R.L.**, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 3.2 și pct. 4.6 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de ... S.R.L. în sumă totală de ... lei (în perioada trim. III – trim. IV 2011), respectiv în sumă totală de ... lei (în perioada trim. I – trim. II 2012) reprezentând contravaloare prestări de servicii – închirieri utilaje.

Prestările de servicii înscrise în facturile emise de firma ... S.R.L. au fost refacturate către:

- Societatea ...SRL, CUI ... , având sediul în localitatea Mogoșoaia, jud. Ilfov, în baza Contractelor de prestări servicii nr. ...01.11.2012 și nr. ...21.03.2012 și

- Societatea ...SRL, CUI ... , având sediul în București, în baza contractelor de prestări servicii nr. .../05.05.2011 și nr. .../01.10.2012, contracte încheiate între societatea X SRL și cele două firme partenere.

Organele de inspecție fiscală, conform RIF F-MC .../20.04.2016, au avut în vedere și Procesul verbal nr. .../30.09.2014 emis de Direcția Regională Antifraudă 5 Deva la Societatea X SRL în relația cu Societatea ... SRL, din care au rezultat următoarele:

- în relația cu Societatea ... SRL, furnizor de utilaje mecanice, având ca beneficiar Societatea X SRL, a fost prezentat Contractul de prestări servicii, în care se precizează că furnizorul va pune la dispoziția beneficiarului utilajele

specificate la art. 2 din contract (pentru construcția de drumuri), derularea contractului urmând a fi efectuată pe parcursul anilor 2011 - 2012.

Urmare contractului, Societatea ... SRL a emis facturi, operațiunile în cauză fiind înscrise de societate în Declarațiile informative - cod 394, fiind achitate prin instrumente bancare - ordine de plată.

- Societatea ... SRL a mai făcut obiectul unui control al Direcției Regionale Antifraudă 5 Deva, având ca obiect *“verificarea realității și exactității operațiunilor comerciale efectuate, precum și modul de înregistrare în contabilitate și ulterior de raportare a acestora, aferent perioadei 2011-2014”*, urmare căruia a fost emis Procesul verbal nr. ... /15.09.2014, din care rezultă următoarele:

- Societatea ... SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi de achiziție de bunuri și servicii (închirieri) de la 5 societăți cu sediul în Oradea și București totalizând ... lei, pentru care nu s-au prezentat și alte documente justificative care să ateste realitatea și necesitatea acestora, făcându-se precizarea: *„Având în vedere că închirierile și cumpărările de utilaje s-au dovedit a fi fictive, nu se justifică nici înregistrarea cheltuielilor”*.
- a fost identificat un singur obiect de activitate care a stat la baza emiterii de facturi generatoare de TVA deductibilă în favoarea „clienților” – societatea X SRL în relația cu ... SRL, „degrevând aceste societăți de plata unui eventual TVA și prelungind lanțul societăților implicate în operațiuni comerciale ilicite – de evaziune fiscal, pentru a îngreuna verificările, descoperirea și probarea fraudei fiscale”;
- societatea X SRL este firma care a beneficiat cel mai mult de „activitatea” Societății ... SRL;
- niciuna din facturile prezentate, deși se referă la contravaloarea unor prestări de servicii, nu au anexate situații de lucrări și/sau devize, prin care să justifice valoarea înscrisă în facturi, contract de prestări de servicii din care să rezulte cuantumul manoperei, numărul de persoane utilizate, numărul orelor lucrate;
- contravaloarea sumelor înscrise în facturile emise în cauză în anul 2011, respectiv 2012, a fost încasată prin bancă.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, din verificarea actelor și documentelor petentei, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- conform fișei contului „401... ” petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de furnizorul ... SRL, în valoare de ... lei, respectiv ... lei;
- facturile prezentate cuprind la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” sintagma „Prestări servicii conform anexa (...)”, dar nu au fost completate datele privind expediția în nicio factură;

- facturile ce reprezintă prestări de servicii au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări;

- prestările de servicii înscrise în facturile emise de ... SRL, având ca obiect închirieri de utilaje, au fost refacturate către societățile ...și ...SRL, în baza unor contracte de prestări servicii, facturile fiind însoțite de centralizatoare privind activitatea utilajelor în șantier aferente perioadelor de facturare, Situații ore utilaje, Raport utilaj, fiind înregistrate în jurnalele de vânzări ale perioadei analizate, iar în evidența contabilă prin creditul contului 704 „Venituri din servicii prestate” și creditul contului 4427 „TVA colectată”, fiind cuprinse în deconturile de TVA și în declarația informativă – cod 394 din perioada analizată.

Pe cale de consecință, având în vedere și constatările inspectorilor antifraudă, organele de inspecție fiscală au concluzionat că în facturile emise de societatea ... SRL analizate, reprezentând închirieri de utilaje, sunt consemnate tranzacții neavând la bază operațiuni economice reale, în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit; precizând de asemenea faptul că în urma inspecției efectuate la Societatea ... SRL au fost constatate fapte care ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, art. 8 alin. (1), (2) și art. 9 alin. (1) lit. c), precum și faptul că au fost sesizate organele de cercetare penală, în aceste condiții existând suspiciuni cu privire la caracterul real al operațiunilor înregistrate de petentă în relațiile derulate cu Societatea ... SRL.

În considerarea celor mai sus descrise, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele de ... lei, respectiv de ... lei, înregistrate în contul 601 “Cheltuieli cu materii prime”, analitic “Deșeuri feroase și neferoase” reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la achizițiile de deșeuri de fier vechi efectuate de la Societatea ...SRL*, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Analizând relația dintre petentă și firma ...SRL, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 4.1 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă 9 facturi emise de ...SRL în sumă totală de ...,53 lei (în perioada trim. I – trim. II 2012) reprezentând achiziții de deșeu fier vechi.

Organele de inspecție fiscală, conform RIF F-MC .../20.04.2016, au avut în vedere și Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC – AIF și anexele la acesta, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Iași,, respectiv din actele/documentele ridicate de organele de cercetare penală ale Poliției Judiciare Iași, din care au rezultat, în sinteză, următoarele aspecte:

- nu s-a putut efectua inspecție fiscală la ...SRL, deoarece administratorul societății, doamna ... , nu a fost identificată la sediul social al societății;

- ...SRL nu funcționează la sediul fiscal;

- în perioada 21.03.2012-25.04.2012, societatea ...SRL a încasat în contul bancar deschis pe numele său la ... BANK SA Iași, suma de ... lei reprezentând contravaloarea a 8 din cele 9 facturi emise către X SRL, iar sumele încasate au fost retrase în aceeași zi din contul societății;

Pentru faptele constatate în legătură cu societatea ...SRL, organele de inspecție fiscală ale AJFP Iași, au formulat Sesizare penală nr. AIF/... /28.08.2013 către Parchetul de pe lângă Judecătoria Iași.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016 (fila 23), din adresa AJFP Iași nr..../10.09.2013, înregistrată la AJFP Arad sub nr. ... /24.09.2013, privind Procesul verbal de percheziție domiciliară din data de 24.05.2012 emis de Poliția Judiciară Iași la Societatea ...SRL, rezultă următoarele:

- din Procesul verbal de percheziție domiciliară din 24.05.2012, rezultă că în baza Ordonanței de delegare emisă de DIICOT – Serviciul Teritorial Iași la Punctul de lucru al societății ... SRL al cărui administrator este d-na. ... , în urma controlului efectuat au fost descoperite documente – dosare aparținând societății ...SRL, respectiv „Fișa client” a societății X SRL, din perioada 01.04.2011 – 31.03.2012, Jurnalul de vânzări aferent lunii martie 2012 al societății ...SRL;

- din „Fișa client” a societății X SRL rezultă că Societatea ...SRL a emis facturi în valoare de ... lei (fără TVA, cu taxare inversă), ce au fost înregistrate în Jurnalul de vânzări;

- au mai fost ridicate de organele de cercetare penală extrase de cont emise de către Sucursala ... BANK SA Iași cuprinzând operațiunile bancare din perioada 02.04.2012 – 30.04.2012 și un Raport de activitate cont din perioada 02.04.2012 – 20.06.2012;

- Societatea ...SRL a încasat în perioada 21.03.2012 - 03.04.2012 de la Societatea X SRL suma totală de ... lei din care **a fost retrasă** în perioada 21.03.2012 - 03.04.2012 suma totală de ... lei (ce reprezintă contravaloarea a patru facturi emise de Societatea ...SRL în perioada 20.03.2012 - 02.04.2012), sume **care au fost retrase** de către numitul ... în aceeași zi în care au fost achitate de Societatea X SRL;

- din Raportul de activitate - cont generat în data de 09.09.2013, emis de către Sucursala ... BANK SA Iași pentru perioada 02.04.2012 - 29.06.2012, rezultă ca Societatea ...SRL a încasat în perioada 10.04.2012 - 25.04.2012 de la Societatea X SRL suma totală de ... lei (ce reprezintă contravaloarea a 4 facturi emise de Societatea ...SRL în perioada 04.04.2012 - 24.04.2012), din care **a fost retrasă** în perioada 10.04.2012 - 25.04.2012 suma totală de ... lei de către ... și două societăți: ... și ... SRL, pentru această sumă nu au fost identificate facturi înregistrate în jurnalele de vânzări, deconturi de TVA etc, întocmite de către Societatea ...SRL, **totalul sumelor retrase fiind de ... lei** (... lei +... lei)

Conform RIF nr. F-MC ../20.04.2016, din verificarea actelor și documentelor petentei, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- inițial organele de inspecție fiscală au detaliat clauzele din contractul de vânzare – cumpărare nr. ... /05.03.2012 încheiat între Societatea ...SRL, în calitate de vânzător și Societatea X SRL, în calitate de cumpărător; în ceea ce privește condiția de livrare, conform contractului transportul se va efectua cu mijloace auto și este în sarcina vânzătorului;

- conform fișei contului „401 ...”, în perioada 06.03.2012 – 24.04.2012, petenta a înregistrat în evidența contabilă un număr de 9 facturi emise de Societatea ...SRL, în valoare totală de ...,53 lei (fără TVA);

- facturile prezentate organelor de inspecție fiscală cuprind denumirea produselor, cantitatea livrată, dar nu cuprind numărul de înmatriculare al autovehiculului, la rubrica „Mijlocul de transport” figurează înscris „AUTO” și un număr de patru facturi nu conțin datele de identificare ale persoanei delegate, respectiv persoana fizică ... – administratorul Societății ...SRL;

- unele Avize de însoțire a mărfii au înscrise la rubrica „Mijloace de transport” numere de înmatriculare provizorii, iar altele nu conțin precizări la mijlocul auto, ci precizarea „AUTO”; din verificarea bazei de date „Sistem național evidență auto”, rezultă că „Nu există nicio înregistrare cu caracteristicile specificate”;

- în facturile emise de furnizor nu au înscrise avizele de însoțire a mărfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

- facturile emise au înscrise Avizele de însoțire a mărfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

- facturile nu sunt emise în ordine cronologică (spre exemplu: factura seria GIR nr. ... /06.03.2012, factura seria GIR nr. ... /12.04.2016, factura seria GIR nr. ... nu are dată);

- din evidența operativă a petentei rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări aferente perioadei martie 2012 – aprilie 2012;

- pentru produsele achiziționate – deșeuri de fier vechi – înscrise în facturile emise de Societatea ...SRL au fost întocmite de către petentă Note de recepție și constatare de diferențe care au fost semnate de membrii comisiei de recepție;

- fișele de magazie prezentate de petentă cuprind informații precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată, fiind semnate de un reprezentant al X SRL;

- din notele contabile, fișele de cont analitice și balanțele de verificare întocmite de petentă, rezultă că produsele înscrise în facturile emise, înscrise la

rubrica „Denumirea produselor și serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 301 analitic „deșeuri”;

- referitor la decontarea operațiunilor, s-a constatat că X SRL a achitat contravaloarea facturilor emise de ...SRL în sumă de ...,536 lei prin bancă, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Pe cale de consecință, în considerarea informațiilor privind partenerul comercial Societatea ...SRL, așa cum au fost detaliate, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu poate dovedi realitatea operațiunilor, consecința fiscală fiind diminuarea, fără temei legal, a bazei impozabile luată în calculul determinării impozitului pe profit datorat bugetului de stat de petentă.

În considerarea celor mai sus descrise, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la achizițiile de deșeuri de fier vechi de la Societatea ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 4.2 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă 8 facturi emise de ... SRL în sumă totală de ...lei (în perioada trim. I – trim. II 2012) reprezentând achiziții de deșeu fier vechi.

Organele de inspecție fiscală, conform RIF F-MC .../20.04.2016, au avut în vedere și Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC – AIF și anexele la acesta, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Iași, respectiv din actele/documentele ridicate de organele de cercetare penală ale Poliției Judiciare Iași, din care au rezultat, în sinteză, următoarele aspecte:

- societatea ... SRL are ca administrator persoana fizică .....
- din notele de constatare ale Gărzii Financiare, care pot fi accesate în programul „...”, rezultă că documentele contabile au fost ridicate de DIICOT – Serviciul Teritorial Iași conform Procesului verbal din 24.05.2012;
- societatea nu a avut salariați, depozite sau mijloace fixe în patrimoniu sau alte acte/documente care să justifice desfășurarea unei activități legale sau reale privind specificul activității desfășurate – comercializare deșeuri de fier – respectiv autorizație privind colectarea deșeurilor de fier eliberată în condițiile OUG nr. 16/2001, aprobată și modificată prin Legea nr. 465/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile;
- atât societatea ... SRL, cât și societățile a căror achiziții sunt înscrise în Declarația informatică cod 394, au un comportament fiscal asimilat societăților de tip „fantomă” care participă alături de celelalte societăți din lanț la realizarea de operațiuni tip „suveică sau carusel”;
- se conturează caracterul „fals și fictiv” al întocmirii și declarării

facturilor cu scopul de a participa la tranzacții fictive în lanț și crearea de circuite economice disimulate;

- există suspiciuni că aceste facturi nu au fost decontate niciodată în mod real, sumele virate în conturile societății ... SRL fiind retrase imediat în baza borderourilor false și restituiți contra unui comision către administratorul X SRL, aceste aspecte rezultând din adresa AJFP Iași nr. ... /08.08.2013 (fila 27 din RIF);

- nu se poate justifica modalitatea de transport, manipulare și depozitare a acestor produse având în vedere cantitățile însemnate înscrise în facturi.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii deciziei atacate, din verificarea actelor și documentelor petentei X SRL, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- conform fișei contului „401...”, în perioada 26.03. – 03.05.2012, petenta a înregistrat în evidența contabilă opt facturi emise de societatea ... SRL, reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în sumă totală de ...lei (fără TVA);

- facturile prezentate au completate rubricile „furnizor”, respectiv „cumpărător”, denumirea produselor, cantitatea livrată, dar nu cuprind numărul de înmatriculare al autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figurând înscris „AUTO”, iar ca persoană delegată, pe toate facturile este înscrisă persoana fizică ... , identificată cu C.I. .... pe unele facturi, iar pe alte cu numărul ....; situație similară și în cazul avizelor de însoțire a mărfii care la rubrica „Mijloace de transport” nu au înscrise numere de înmatriculare a mijloacelor de transport, doar cuvântul „AUTO”;

- în facturile emise nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

- din evidența contabilă a petentei rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări;

- pentru produsele achiziționate au fost întocmite de către petentă Note de recepție și constatare de diferențe, semnate de membrii comisiei de recepție;

- petenta a prezentat Fișe de magazie pentru produsele înscrise în facturi și în avizele de însoțire a mărfii; fișele de magazie prezentate cuprind informații precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată, fiind semnate de un reprezentant al X SRL;

- din notele contabile, fișele de cont analitice și balanțele de verificare întocmite de petentă, rezultă că produsele înscrise în facturile emise, înscrise la rubrica „Denumirea produselor și serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 301 analitic „deșeuri” fiind descărcate prin debitul contului 601 „Cheltuieli cu materii prime”;

- referitor la decontarea operațiunilor, s-a constatat că X SRL a achitat



contravaloarea facturilor emise de ... SRL în sumă de ...lei prin bancă, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Pe cale de consecință, în considerarea informațiilor privind partenerul comercial Societatea ... SRL, așa cum au fost detaliate, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu poate dovedi realitatea operațiunilor, consecința fiscală fiind diminuarea, fără temei legal, a bazei impozabile luată în calculul determinării impozitului pe profit datorat bugetului de stat de petentă.

În considerarea celor mai sus descrise, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ...lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la achizițiile de excavatoare efectuate de la Societatea ...SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 4.3 și pct. 5.1 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă 2 facturi emise de ...SRL în sumă totală de ..... lei (din care TVA în sumă de ....) reprezentând achiziționarea a două Excavatoare marca ... , an fabricație 2000 și marca ..., an fabricație 2000.

Organele de inspecție fiscală cu ocazia inspecției fiscale au avut în vedere aspectele prezentate **în Procesul verbal nr.... /02.12.2015 anexat la Sesizarea penala nr. ... AIF/16.02.2016**, întocmite de organe de inspecție fiscală din cadrul DGAMC - AIF (anexa nr.7 la RIF) și în adresele anexate la procesul verbal, emise de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Iași – Activitatea de inspecție fiscală, rezultând următoarele:

- începând cu data de 15.01.2012 Societatea ...SRL **a fost declarată inactivă**, conform info PORTAL - TRIBUNALUL IAȘI, "*neavând sediu unde să funcționeze și să-și desfășoare activitatea*";

- facturile emise de Societatea ...SRL după data de 15.01.2012 nu respectă prevederile legale, respectiv art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (text în vigoare în anul 2013);

- Societatea ...SRL, nu are personal angajat, nu deține în patrimoniu mijloace fixe, obiecte de inventar;

- Societatea ...SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de către societăți comerciale cu comportament fiscal suspect, care reflectă achiziții, respectiv Societatea ... SRL și Societatea ... SRL, aceste societăți având întocmite Sesizări penale de către organele de inspecție fiscală din cadrul DGFPJ Iași;

- Societatea X SRL a declarat în luna august și septembrie 2012 achiziții de la Societatea ...SRL, dar Societatea ...SRL nu a declarat livrări către

Societatea X SRL.

Organele de inspecție fiscală au verificat și evidența contabilă a petentei, coroborând constatările cu informațiile mai sus prezentate, stabilind că:

- Societatea ...SRL a emis 2 facturi către Societatea X SRL, după data de 15.01.2012, când a fost declarată **inactivă**, (respectiv factura nr. .../18.08.2012 în valoare totală de ... lei, din care TVA în valoare de ... lei și factura nr. .../03.09.2012 în valoare totală de ... lei, din care TVA în valoare de ... lei);

- nu se poate dovedi proveniența bunurilor livrate de către Societatea ...SRL în situația în care facturile emise de Societățile ... SRL și ... SRL, care au stat la baza emiterii facturilor către Societatea X SRL, sunt apreciate de către organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP lași ca fiind "fictive și nelegale";

- inexistența unor documente legale care să confirme realitatea operațiunilor comerciale derulate între furnizorul petentei - Societatea ...SRL și furnizorii acesteia, respectiv Societățile ... SRL și ... SRL având ca efect posibilitatea beneficiarului final X SRL să deducă taxa pe valoarea adăugată, precum și să-și diminueze baza impozabilă luată în calculul determinării impozitului pe profit, datorat bugetului de stat de către societate.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a calculat amortizare pentru cele două excavatoare marca ... și marca ... , astfel:

- pentru anul 2012 – trim .III și trim. IV - în valoare totală de ... lei, după cum urmează:

- amortizare în valoare de ... lei în trim. III 2012

- amortizare în valoare de ... lei în trim. IV 2012, iar

- pentru trim. I al anului 2013 în valoare totală de ... lei,

stabilind că sumele de ... lei, respectiv ... lei, înregistrate în contul 681 „Cheltuieli cu amortizarea imobilizărilor corporale” reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la SC X SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 4.5 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă 4 facturi emise de ... SRL în sumă totală de ... ,60 lei (în trim. I 2012) reprezentând achiziții de deșeu fier vechi.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, organele de inspecție fiscală, au avut în vedere și Procesul verbal nr.... /02.12.2015, emis de organe de inspecție fiscală din cadrul DGAMC - AIF (fila 31 a RIF), respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR ... /09.07.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR ... /09.07.2013, obiectul controlului fiind soluționarea solicitării de rambursare a soldului sumei negative de TVA de rambursat, pentru perioada 01.04.2011 –

31.03.2013; rezultând diferențe semnificative de raportare prin “*Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național*” (cod 394) în anul 2012 în cazul Societății ... SRL, respectiv societatea nu a declarat livrările către Societatea X SRL, în valoare de ... ,60 lei, cu „*taxare inversă*”.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii deciziei atacate, din verificarea actelor și documentelor petentei X SRL, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- conform fișei contului „401...”, în perioada 09.01. – 23.02.2012, petenta a înregistrat în evidența contabilă 4 facturi emise de societatea ... SRL, reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în sumă totală de ... ,60 lei;

- facturile prezentate au completate rubricile „furnizor”, respectiv „cumpărător”, denumirea produselor, cantitatea livrată, dar nu cuprind numărul de înmatriculare al autovehiculului, la rubrica „Mijloc de transport” figurând înscris „AUTO”, iar ca persoană delegată, este înscrisă persoana fizică ... , având datele de identificare CI seria MH nr. ... , respectiv pe o factură persoana fizică ... , având datele de identificare CI seria MH nr. ... ;

- avizele de însoțire a mărfii la rubrica „Mijloace de transport” nu au înscrise numere de înmatriculare a mijloacelor de transport, doar cuvântul „AUTO”;

- în facturile emise nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

- din evidența contabilă a petentei rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări;

- pentru produsele achiziționate au fost întocmite de către petentă Note de recepție și constatare de diferențe, semnate de membrii comisiei de recepție;

- petenta a prezentat Fișe de magazie pentru produsele înscrise în facturi și în avizele de însoțire a mărfii; fișele de magazie prezentate cuprind informații precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată, fiind semnate de un reprezentant al X SRL;

- din notele contabile, fișele de cont analitice și balanțele de verificare întocmite de petentă, rezultă că produsele înscrise în facturile emise, înscrise la rubrica „Denumirea produselor și serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 301 analitic „deșeuri” fiind descărcate în debitul contului 601 „Cheltuieli cu materii prime”;

- referitor la decontarea operațiunilor, s-a constatat că X SRL a achitat contravaloarea facturilor emise de ... SRL în sumă de ... lei prin bancă, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Pe cale de consecință, în considerarea informațiilor privind partenerul comercial Societatea ... SRL, așa cum au fost detaliate, organele de inspecție

fiscală au stabilit că petenta nu poate dovedi realitatea operațiunilor, consecința fiscală fiind diminuarea, fără temei legal, a bazei impozabile luată în calculul determinării impozitului pe profit datorat bugetului de stat de petentă.

În considerarea celor mai sus descrise, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la prestările de servicii, închirieri utilaje efectuate de SC ... SRL, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 4.7 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă 4 facturi emise de ... SRL în sumă totală de ... lei (în trim. II 2012) cu TVA aferentă în sumă ... lei reprezentând servicii.

Din contractul de prestări servicii nr.... din 02.05.2012 a rezultat că societatea ... SRL – furnizor de utilaje mecanice, a pus la dispoziția societății X SRL, în calitate de beneficiar, utilajele specificate în anexa nr. 1 la contract (pentru construcția de drumuri).

Organele de inspecție fiscală, conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, au avut în vedere și Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC – AIF și constatările inspectorilor antifraudă din cadrul DRAF 5 Deva (fila 34 din RIF), din care au rezultat, în sinteză, următoarele aspecte:

- nu au fost identificați reprezentanții Societății ... SRL la niciuna din adrese (sediul social și domiciliul fiscal), confirmându-se faptul că societatea nu desfășoară activitate la niciunul din aceste sedii din municipiul Arad (strada ... și strada ... );

- din consemnările efectuate în Procesul verbal nr. ... /15.07.2014 întocmit de Direcția Regionala Antifraudă 5 Deva, rezultă ca această societate nu funcționează la sediul social (sau domiciliul fiscal), iar administratorul societății (cetatean maghiar) nu a putut fi contactat.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016 (fila 35), care a stat la baza emiterii deciziei atacate, din verificarea actelor și documentelor petentei X SRL, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- conform fișei contului „401...”, în perioada 31.05. – 25.06.2012, petenta a înregistrat în evidența contabilă 4 facturi emise de societatea ... SRL, reprezentând achiziții de servicii, în sumă totală de ... lei;

- facturile prezentate au completate rubricile „furnizor”, respectiv „cumpărător”, la rubrica „Denumirea produselor sau a serviciilor” fiind înscrisă sintagma „Prestări servicii (...)”, dar nu sunt completate datele privind expediția în nicio factură;

- din evidența contabilă a petentei rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări;

- din notele contabile, fișele de cont analitice și balanțele de verificare întocmite de petentă, rezultă că prestările de servicii cuprinse în facturile emise, înscrise la rubrica „Denumirea produselor și serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 628 analitic „Cheltuieli cu servicii executate de terți” și a contului 621 „Cheltuieli cu colaboratorii”;

- prestările de servicii înscrise în facturile emise de Societatea ... SRL, ce reprezintă închirieri de utilaje, au fost refacturate de X SRL către Societatea ...SRL, în baza contractelor de prestări servicii nr. ...01.11.2012 și nr. ...21.03.2012 și către societatea ...SRL, în baza contractelor de prestări servicii nr. .../05.05.2011 și nr. .../01.10.2012, facturile fiind însoțite de centralizatoare privind activitatea utilajelor în Șantier aferente perioadei de facturare, Situații ore utilaje, Raport utilaj, fiind înregistrate în jurnalele de vânzări ale perioadei analizate, iar în evidența contabilă prin creditul contului 704 „Venituri din servicii prestate” și creditul contului 4427 „TVA colectată”, fiind cuprinse în deconturile de TVA și în Declarația informativă - cod 394;

- referitor la decontarea operațiunilor, s-a constatat că X SRL a achitat contravaloarea facturilor emise de ... SRL în sumă de ... ,16 lei, cu ordine de plată bancare, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Pe cale de consecință, în considerarea informațiilor privind partenerul comercial Societatea ... SRL, așa cum au fost detaliate, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu poate dovedi realitatea operațiunilor, consecința fiscală fiind diminuarea, fără temei legal, a bazei impozabile luată în calculul determinării impozitului pe profit datorat bugetului de stat de petentă.

În considerarea celor mai sus descrise, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la SC ... SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma ... **SRL**, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 5.2 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de ... SRL în sumă totală de ... lei (în perioada trim. II – trim. IV 2013) reprezentând achiziții de deșeu fier vechi.

Organele de inspecție fiscală, conform RIF F-MC .../20.04.2016, au avut în vedere și Procesul verbal nr. ... /26.05.2015 emis de DGAMC – AIF și adresa nr. ... /05.03.2015 a DGRFP Craiova – AJFP Dolj – AIF, înregistrată la DGAMC sub nr. ... /09.03.2015 prin care s-a comunicat faptul că la societatea ... SRL a fost încheiat RIF nr. F-DJ ... /30.06.2014, (fila 39 din RIF), din care au

rezultat, în sinteză, următoarele aspecte:

- societatea nu desfășoară activitate la sediul social declarat, nu are deschise alte subunități (puncte de lucru), iar la adresa sediului social se află doar un imobil cu destinația de locuință, fără a exista indicii care să demonstreze desfășurarea de activități economice la locația respectivă;

- societatea nu a depus la organul fiscal toate declarațiile fiscale;

- societatea a avut un singur salariat, cu toate că volumul pretins de activitate a fost mare;

- societatea a înregistrat în evidența contabilă atât achiziții, cât și livrări de materiale de construcții, deșeuri feroase și prestări de servicii.

Conform RIF nr. F- MC .../20.04.2016, prin adresa nr. ... /05.03.2015 a DGRFP Craiova – AJFP Dolj – Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-a precizat faptul că urmare solicitărilor de control încrucișat la organele fiscale teritoriale, pentru verificarea celor 43 de societăți care figurează ca furnizori ai Societății ... SRL, s-a constatat urmare răspunsurilor primite, că un singur furnizor a confirmat livrările efectuate către Societatea ... SRL, iar ceilalți 42 de furnizori nu au confirmat realitatea operațiunilor, conturându-se caracterul posibil fals și fictiv al acestora, ocazie cu care au fost constatate fapte care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, art. 9, alin. 1, lit. a), fiind sesizate organele de cercetare penală conform plângerii nr. ... /30.06.2014 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Dolj.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii deciziei atacate, din verificarea actelor și documentelor petentei X SRL, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- în baza contractului de vânzare – cumpărare nr. ... /17.04.2013 încheiat între petenta X SRL, în calitate de cumpărător și societatea ... SRL, în calitate de vânzător, au fost derulate tranzacții comerciale între cele două părți;

- din jurnalul de cumpărări și fișa contului „401 ...”, în perioada aprilie – decembrie 2013, petenta a înregistrat în evidența contabilă 33 facturi emise de societatea ... SRL, reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în sumă totală de ... ,90 lei;

- avizele de însoțire a mărfii au completate rubricile „furnizor”, respectiv „cumpărător”, denumirea produselor, cantitatea livrată, numărul de înmatriculare al autovehiculului, datele de identificare ale persoanei delegate etc.;

- în unele cazuri, în avizele de însoțire a mărfii sunt înscrise la rubrica „mijloace de transport” numere de înmatriculare a autotracoarelor, nu și a remorcilor cu care era posibil să se fi transportat materialele/bunurile;

- transportul a fost efectuat cu mijloacele de transport aflate în gestiunea societății X SRL, conform situației prezentate de aceasta;

- în facturile emise nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

- în unele cazuri, petenta a prezentat, atașat avizelor de însoțire a mărfii, Procese verbale prin care furnizorul declară pe propria răspundere că „deșeurile au rezultat în urma procesului de dezmembrare din societatea noastră”;

- pe facturile emise, la rubrica „mijloace de transport”, este înscris un număr de înmatriculare al unor autovehicule înmatriculate în județul Mehedinți, iar ca delegat figurează, în majoritatea cazurilor, ... sau ....;

- din evidența contabilă a petentei rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări;

- pentru produsele achiziționate au fost întocmite de către petentă Note de recepție și constatare de diferențe, semnate de membrii comisiei de recepție;

- petenta a prezentat Fișe de magazie pentru produsele înscrise în facturi și în avizele de însoțire a mărfii; fișele de magazie prezentate cuprind informații precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată, fiind semnate de un reprezentant al X SRL;

- în baza documentelor prezentate de petentă, s-a constatat că o parte din produsele achiziționate – ... kg deșeuri, înscrise în facturile și avizele de însoțire a mărfii, au fost transportate la punctul de lucru propriu din Oradea, iar cantitatea de .... kg a fost transportată/recepționată la sediul petentei din Arad (bunurile fiind transportate cu mijloace proprii de X SRL. În avizele de însoțire a mărfii au fost precizate persoanele fizice delegate și numărul de înmatriculare al autovehiculelor. Petenta a întocmit foi de parcurs pentru transporturile efectuate cu mijloacele de transport proprii);

- în fișele de magazie de la punctele de lucru ale societății, din localitatea Oradea, nu este operată ieșirea produselor respective;

- din notele contabile, fișele de cont analitice și balanțele de verificare întocmite de petentă, rezultă că produsele cuprinse în facturile emise, înscrise la rubrica „Denumirea produselor și serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 301 analitic „deșeuri”, neputând fi identificate în gestiunea societății;

- referitor la decontarea operațiunilor, s-a constatat că X SRL a achitat contravaloarea facturilor emise de ... SRL în sumă de ... ,90 lei, cu ordine de plată bancare, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Pe cale de consecință, în considerarea celor constatate, organele de inspecție fiscală au avut suspiciuni certe și rezonabile cu privire la caracterul real al operațiunilor înregistrate de X SRL în relațiile derulate cu societatea ... SRL, motiv pentru care au stabilit că suma de ... lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la ...SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma **...SRL**, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 5.3 și 6.1 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de ...SRL în sumă totală de ... lei (în perioada trim. I – trim. II 2013) și ... ,4 lei (în perioada trim. I – trim. II 2014) reprezentând achiziții de deșeu fier vechi.

Organele de inspecție fiscală, conform RIF F-MC .../20.04.2016, au avut în vedere și Procesul verbal nr. .../13.04.2016 emis de DGAMC – AIF și Procesul verbal nr. ... /22.09.2014 al DRAF 6 Oradea, cu privire la operațiunile derulate de ...SRL cu societatea X SRL, din care au rezultat, în sinteză, următoarele aspecte (fila 41 din RIF):

- au fost efectuate în paralel controale la societățile ...SRL, ...SRL și ... SRL, societăți la care este administrator domnul ... ;

- conform constatărilor inspectorilor antifraudă, facturile emise de societatea ...SRL sunt posibil fictive; precizându-se faptul că în cazul societății ...SRL, domnul ... și colaboratorii săi își acopereau livrările emițându-și facturi de intrare de la societatea ...SRL unde era „om de încredere” având asupra sa ștampila societății, facturi și specimen de semnătură în bancă. De asemenea, facturile emise către societatea X SRL erau încasate prin bancă, banii fiind ridicați în numerar de către ... , ... și ... , după care erau restituiți către societatea X SRL contra unor comisioane.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii deciziei atacate, din verificarea actelor și documentelor petentei X SRL, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- între societatea ...SRL, în calitate de vânzător și societatea X SRL, în calitate de cumpărător a fost încheiat contractul de vânzare – cumpărare nr. .../14.03.2013, organele fiscale analizând clauzele contractuale (durata contractului, condiții de livrare, obligațiile părților);

- conform fișei contului „401...”, în perioada verificată, petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de societatea ...SRL, reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în sumă totală de ... lei (în perioada trim. I – trim. II 2013) și ... ,4 lei (în perioada trim. I – trim. II 2014);

- avizele prezentate de petentă au completate rubricile „furnizor”, respectiv „cumpărător”, denumirea produselor, cantitatea livrată, numărul de înmatriculare al autovehiculului, date privind expediția, dar nu cuprind informații cu privire la data/ora livrării, semnătura delegatului și semnătura expeditorului;

- în facturile emise nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfii pentru a



justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

- din evidența contabilă a petentei rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări;

- pentru produsele achiziționate au fost întocmite de către petentă Note de recepție și constatare de diferențe, semnate de membrii comisiei de recepție;

- petenta în calitate de beneficiar al produselor nu a prezentat bonuri sau tichete de cântărire deșeuri feroase și neferoase, de la locurile de încărcare ale furnizorului contrar prevederilor HG nr. 1373/2008; neprezentând nici evidența tichetelor de cântar eliberate de furnizor;

- petenta a prezentat Fișe de magazie pentru produsele înscrise în facturi și în avizele de însoțire a mărfii; fișele de magazie prezentate cuprind informații precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată, fiind semnate de un reprezentant al X SRL;

- analiza formularelor de încărcare - descărcare deșeuri nepericuloase, a relevat o serie de neconcordanțe, respectiv: în majoritatea cazurilor acestea conțin numere identice cu ale avizelor de însoțire a mărfii (consecința: încălcarea dispozițiilor cuprinse în Ghidul pentru implementarea reglementărilor privind transportul de deșeuri pe teritoriul României); în majoritatea formularelor nu este înscris CNP-ul delegatului, adresa exactă a locului de încărcare; constatări care au condus la concluzia că petenta, în calitate de transportator și beneficiar nu a respectat prevederile HG nr. 1061/2008 cu privire la procedura de reglementare și control al transporturilor deșeurilor periculoase și nepericuloase pe teritoriul României;

- analiza modului de completare a foilor de parcurs a evidențiat, de asemenea, un mod defectuos de completare a acestora, enumerate la filele 46-47 din RIF;

- din notele contabile, fișele de cont analitice și balanțele de verificare întocmite de petentă, rezultă că produsele cuprinse în facturi, înscrise la rubrica „Denumirea produselor și serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 301 analitic „deșeuri”, neputând fi identificate în gestiunea societății;

- referitor la decontarea operațiunilor, s-a constatat că X SRL a achitat contravaloarea facturilor emise de ...SRL, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Pe cale de consecință, în considerarea celor constatate, organele de inspecție fiscală au suspiciuni certe și rezonabile cu privire la caracterul real al operațiunilor înregistrate de X SRL în relațiile derulate cu societatea ...SRL, motiv pentru care au stabilit că sumele de ... lei și ... ,4 lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la achizițiile de deșuri de fier vechi efectuate de la ...SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Analizând relația dintre petentă și firma **...SRL**, organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 6.2 din decizia de impunere) că în perioada verificată petenta a înregistrat în evidența contabilă 28 de facturi emise de ...SRL în sumă totală de ... ,38 lei (în perioada trim. II – trim. III 2014) reprezentând achiziții de deșeu fier vechi.

Organele de inspecție fiscală, conform RIF F-MC .../20.04.2016, au avut în vedere și Procesul verbal nr. .../13.04.2016 emis de DGAMC – AIF și Procesul verbal nr. ... /22.09.2014 al DRAF 6 Oradea, cu privire la operațiunile derulate de ...SRL cu societatea X SRL, din care au rezultat, în sinteză, următoarele aspecte (fila 57 din RIF):

- au fost efectuate în paralel controale la societățile ...SRL, ...SRL și ... SRL, societăți la care este administrator domnul ... ;

- în timpul verificărilor efectuate la punctul de lucru al X SRL din localitatea Oradea, inspectorii antifraudă au descoperit într-o mașină parcată în curtea societății un facturier și două blocuri de avize aparținând societății ...SRL, precum și două formulare de eliberare numerar de la ... Bank;

- facturile și avizele din mașina parcată erau exemplarele 2 și 3 ale unor facturi și avize emise de către societatea ...SRL către petentă;

- conform constatărilor inspectorilor antifraudă, facturile emise de societatea ...SRL sunt posibil fictive; precizându-se faptul că în cazul societății ...SRL, domnul ... și colaboratorii săi își acopereau livrările emițându-și facturi de intrare de la societatea ...SRL unde acesta era „om de încredere” având asupra sa ștampila societății, facturi și specimen de semnătură în bancă. De asemenea, facturile emise către societatea X SRL erau încasate prin bancă, banii fiind ridicați în numerar de către ... , după care erau restituiți către societatea X SRL contra unor comisioane.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii deciziei atacate, din verificarea actelor și documentelor petentei X SRL, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele constatări:

- între societatea ...SRL, în calitate de vânzător și societatea X SRL, în calitate de cumpărător a fost încheiat contractul de vânzare – cumpărare nr. .../02.06.2014, organele fiscale analizând clauzele contractuale (durata contractului, condiții de livrare, obligațiile părților);

- conform fișei contului „401 ... ”, în perioada verificată, petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de societatea ...SRL, reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în sumă totală de ... ,38 lei (în perioada trim. II – trim. III 2014);

- avizele prezentate de petentă au completate rubricile „furnizor”,

respectiv „cumpărător”, denumirea produselor, cantitatea livrată, numărul de înmatriculare al autovehiculului, date privind expediția, dar nu cuprind informații cu privire la data/ora livrării, semnătura delegatului și semnătura expeditorului; de asemenea, avizele de însoțire a mărfii nu poartă semnătura de primire și nu au înscris prețul unitar și valoarea;

- în facturile emise nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfii pentru a justifica transportul cantităților înscrise în facturi;

- din evidența contabilă a petentei rezultă că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări;

- pentru produsele achiziționate au fost întocmite de către petentă Note de recepție și constatare de diferențe, semnate de membrii comisiei de recepție, cu precizările că există situații când notele de recepție și constatare diferențe au fost operate în sistemul informativ ulterior datei înscrisă în documentul de însoțire a mărfii, respectiv că în majoritatea cazurilor este trecută cantitatea înscrisă în facturi nefiind scăzute impuritățile;

- petenta în calitate de beneficiar al produselor nu a prezentat bonuri sau tichete de cântărire deșeuri feroase și neferoase, de la locurile de încărcare ale furnizorului contrar prevederilor HG nr. 1373/2008; neprezentând nici evidența tichetelor de cântar eliberate de furnizor;

- petenta a prezentat Fișe de magazie pentru produsele înscrise în facturi și în avizele de însoțire a mărfii; fișele de magazie prezentate cuprind informații precum magazia, denumirea materialului, codul, unitatea de măsură, prețul unitar, data, felul și numărul documentului de intrare și cantitatea de produse intrată, fiind semnate de un reprezentant al X SRL;

- analiza formularelor de încărcare - descărcare deșeuri nepericuloase, a relevat o serie de neconcordanțe, respectiv: în majoritatea cazurilor acestea conțin numere identice cu ale avizelor de însoțire a mărfii (consecința: încălcarea dispozițiilor cuprinse în Ghidul pentru implementarea reglementărilor privind transportul de deșeuri pe teritoriul României); în majoritatea formularelor nu este înscris CNP-ul delegatului, adresa exactă a locului de încărcare; constatări care au condus la concluzia că petenta, în calitate de transportator și beneficiar nu a respectat prevederile HG nr. 1061/2008 cu privire la procedura de reglementare și control al transporturilor deșeurilor periculoase și nepericuloase pe teritoriul României;

- analiza modului de completare a foilor de parcurs a evidențiat, de asemenea, un mod defectuos de completare a acestora;

- din notele contabile, fișele de cont analitice și balanțele de verificare întocmite de petentă, rezultă că produsele înscrise în facturile emise, înscrise la rubrica „Denumirea produselor și serviciilor” au fost înregistrate în evidența contabilă a petentei prin debitul contului 301 analitic „deșeuri”, neputând fi identificate în gestiunea societății;

- referitor la decontarea operațiunilor, s-a constatat că X SRL a achitat

contravaloarea facturilor emise de ...SRL, cu ordine de plată, confirmate prin extrasele de cont emise de unitățile bancare.

Pe cale de consecință, în considerarea celor constatate, organele de inspecție fiscală au suspiciuni certe și rezonabile cuprindere la caracterul real al operațiunilor înregistrate de X SRL în relațiile derulate cu societatea ...SRL, motiv pentru care au stabilit că suma de ... ,38 lei, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada aferentă, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit.

*Referitor la suma de ... lei reprezentând cheltuieli de exploatare cu ajustări pentru deprecierea imobilizărilor din anul 2014, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:*

Organele de inspecție fiscală au constatat (pct. 6.4 din decizia de impunere) că suma de ... lei, reprezentând cheltuieli de exploatare cu ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale, înregistrată de petentă în evidența contabilă în contul 6813, nu a fost preluată și la rândul 31 "Cheltuieli cu amortizarea contabilă" - nedeductibilă fiscal, din Declarația privind impozitul pe profit - rectificativă, depusă pentru anul 2014, aceasta sumă majorând nejustificat pierderea fiscală înregistrată de petentă la 31.12.2014, cu suma de ... lei.

Conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../18.07.2016 al DGAMC, existent la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au precizat faptul că în considerarea adreselor și actelor puse la dispoziție de AJFP Arad, AJFP Iași, DGAF, care au fost avute în vedere cu ocazia inspecției fiscale, așa cum rezultă din lecturarea RIF nr. F-MC .../20.04.2016, organele de inspecție fiscală au avut suspiciuni cu privire la caracterul real al operațiunilor înregistrate de Societatea X SRL în relațiile derulate cu anumite societăți din județele Iași, Mehedinți, Constanța, Arad, Bihor etc. fiind încheiate procese verbale care au fost valorificate în Rapoartele de inspecție fiscală în vederea influențării bazei de impozitare în ceea ce privește impozitul pe profit, astfel:

- **Procesul verbal nr. ... /26.05.2015 și Sesizarea penală nr. ... /27.08.2015**, anexate la Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC ... /29.05.2015 aferent perioadei 01.04.2013 – 31.01.2014;

- **Proces verbal nr. ... /02.12.2015 și Sesizarea penală nr. ... AIF/16.02.2016**, anexate la Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC ... din 15.12.2015, întocmit pentru perioada aprilie 2011 – martie 2013;

- **Proces verbal nr. ... /13.04.2016 și Sesizarea penală nr. ... AIF/27.05.2016** anexate la Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC .../20.04.2016, întocmit pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2014,

existente în fotocopie la dosarul cauzei, cuprinzând fapte ce pot întruni elemente constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, fiind transmise organelor de urmărire penală.

În ceea ce privește *taxa pe valoarea adăugată*, organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală la Societatea X SRL, concretizată în Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-TM .../17.05.2016 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-TM .../17.05.2016, contestată.

Inspecția fiscală a fost efectuată urmare deciziilor de reverificare nr. .../06.05.2016, nr. .../06.05.2016 și nr. .../06.05.2016, reverificarea vizând taxa pe valoarea adăugată din perioada 01.04.2011 – 30.09.2014, avându-se în vedere relațiile comerciale derulate de petentă cu firmele ...SRL și ...SRL.

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de societatea ...SRL reprezentând achiziții de deșeu fier vechi, în sumă totală de ... lei, în facturile emise de societatea ...SRL la rubrica „Denumirea produselor sau serviciilor” este înscris „deșeu fier”, fiind precizat și faptul că sunt operațiuni cu taxare inversă; pentru aceste achiziții fiind aplicate măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, petenta autolichidând taxa pe valoarea adăugată prin înregistrarea în evidența contabilă a formulei  $4426 = 4427$ .

Astfel, petenta a calculat și înscris TVA în facturi și în jurnalul pentru cumpărări / jurnalul pentru vânzări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Din punct de vedere contabil, petenta a înregistrat în cursul perioadei fiscale formula contabilă  $4426 = 4427$  cu suma taxei aferente, respectiv suma totală de ... lei, înregistrând în același timp taxa, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în decontul de taxa pe valoarea adăugată.

La pct. II al prezentei decizii, la secțiunea privind impozitul pe profit au fost prezentate, în mod succint, relațiile dintre petentă cu firmele ...SRL și ...SRL bazat pe constatările DGAF – Direcția Regională Antifraudă 6 Oradea, constatări care au fost valorificate și în reverificarea taxei pe valoarea adăugată pe relația X SRL și societatea ...SRL.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei o diferență de TVA suplimentară de plată în sumă de ... lei aferente perioadei reverificate, respectiv 01.04.2011 – 30.09.2014, ce reprezintă taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de furnizori, pentru care societatea X SRL nu își poate exercita dreptul de deducere a TVA, organele de inspecție fiscală stabilind că achizițiile efectuate nu au la bază documente din care să rezulte operațiuni economice reale, respectiv că bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate societății X SRL.

Urmare inspecției fiscale efectuate la societatea X SRL, pentru constatările privind taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au formulat Sesizarea Penală nr. ... AIF/27.05.2016, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la societatea X SRL, organele fiscale constituindu-se parte civilă față de dl. ... , CNP ... , cu domiciliul în ... , jud. Arad, în calitate de asociat unic și administrator al SC X SRL, pentru prejudiciul total în sumă de ... lei reprezentând impozit pe profit cu accesorii aferente în sumă de ... lei și TVA cu accesorii aferente în sumă de ....lei (conținând suma de ... lei reprezentând TVA stabilită prin Decizia de impunere nr. F-TM .../17.05.2016, contestată), la dosarul cauzei existând o fotocopie a sesizării penale transmisă către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad.

În scopul soluționării contestațiilor formulate de către Societatea X SRL, conform legii, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. ... , ... /30.09.2016, comunicarea stadiului de soluționare al sesizărilor penale nr. ... /27.08.2015, nr. ... /16.02.2016 și nr. ... /27.05.2016, respectiv dacă în cauză există dosar(e) penal(e) urmare sesizărilor transmise acestei unități de parchet de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili împotriva societății X SRL (CIF RO ... ) cu sediul în ... , jud. Arad, reprezentantă legal de domnul ... , CNP ... , cu domiciliul în ... , jud. Arad, în calitate de asociat unic și administrator al SC X SRL, deoarece organele administrativ - jurisdicționale, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*.

Până la data prezentei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... , ... /30.09.2016.

Cu adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /17.11.2016, Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Timișoara a comunicat, spre știință copia Încheierii penale nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, prin care în baza art. 341 alin. 6 pct. a) din Codul de procedură penală a fost respinsă plângerea formulată de către ANAF împotriva Ordonanței de clasare din ... 2016 dată în dosarul nr. ... /P/2016, menținută prin Ordonanța Prin Procurorul din ... 2016, privind pe ... , în calitate de reprezentant al Societății X SRL, împotriva căruia au fost efectuate cercetări penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală.

**III.** Societatea X SRL cu sediul în ... , jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/... 9/1998, are cod unic de înregistrare RO ... , cont bancar deschis la ... S.A. ... și are ca obiect principal de activitate „... ” – cod CAEN ... .

În fapt, potrivit sesizărilor penale nr. ... /27.08.2015, nr. ... /16.02.2016 și nr. ... /27.05.2016, existente în fotocopie la dosarul cauzei, ANAF prin Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili s-a constituit parte civilă, astfel:

- prin sesizarea penală nr. ... /27.08.2015, pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei aprilie 2013 – ianuarie 2014, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societatea ... SRL;

- prin sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei 01.04.2011 – 31.03.2013, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societățile: ...SRL, ...SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL;

- prin sesizarea penală nr. ... /27.05.2016, pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei martie 2013 – iulie 2014, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societățile: ...SRL și ...SRL,

În vederea soluționării contestațiilor formulate de către Societatea X SRL, conform legii, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. ... , ... /30.09.2016, comunicarea stadiului de soluționare al sesizărilor penale nr. ... /27.08.2015, nr. ... /16.02.2016 și nr. ... /27.05.2016, respectiv dacă în cauză există dosar(e) penal(e) urmare sesizărilor transmise acestei unități de parchet de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili împotriva societății **X SRL (CIF RO ... )** cu sediul în ... , jud. Arad, reprezentantă legal de domnul ... , **CNP ...** , cu domiciliul în ... , jud. Arad, în calitate de asociat unic și administrator al SC X SRL, deoarece organele administrativ - jurisdicționale, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*.

Până la data prezentei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... , ...41/30.09.2016.

Având în vedere adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /17.11.2016, prin care Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Timișoara a comunicat, spre știință copia Încheierii penale nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, prin care în baza art. 341 alin. 6 pct. a) din Codul de procedură penală a fost respinsă plângerea formulată de către ANAF împotriva Ordonanței de clasare din ... 2016 dată în dosarul nr. ... /P/2016, menținută prin Ordonanța Prin Procurorul din ... 2016, privind pe ... , în calitate de reprezentant al Societății X SRL, împotriva căruia au fost efectuate cercetări penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /09.12.2016, în considerarea faptului că în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... /18.07.2016, la pct. 9.1, s-a precizat că:

„Organele de inspecție fiscală nu au competența în analiza faptelor de natură penală, prezentate, mai sus, aspectele care au condus la aceste fapte vor fi cercetate de organele de urmărire penală.

Până la soluționarea în instanță a acestor fapte organele de inspecție fiscală au considerat că suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit, majorările/dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei sunt datorate de către Societatea X SRL la bugetul de stat.”, în temeiul dispozițiilor art. 6 și art. 276 alin. 1 din Codul de procedură fiscală a solicitat DGAMC, în calitate de organ emitent al actului atacat, ca în termen de 5 zile de la data primirii solicitării să completeze referatul cu propuneri de soluționare a contestației cu punctul său de vedere în raport cu considerentele cuprinse în Încheierea penală nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, anexată.

Până la data prezentei, DGAMC nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... /09.12.2016, adresă primită la data de 28.12.2016, conform confirmării de primire existentă în original la dosarul cauzei.

În condițiile în care până la data prezentei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad nu a comunicat răspunsul său, în considerarea dispozițiilor consacrate de art. 6 paragraful 1 din Convenția Europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, ratificată prin Legea nr. 30/1994, în legătură cu soluționarea cererilor într-un termen rezonabil, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara va proceda la soluționarea contestațiilor, în condițiile legii, în raport de documentele existente la dosarul cauzei, conform art. 276 alin. 1 din Codul de procedură fiscală.

Astfel, luând act de Încheierea penală nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, în condițiile în care DGAMC nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... /09.12.2016, referitor la sesizarea penală nr. ... /16.02.2016



formulată de DGAMC pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei 01.04.2011 – 31.03.2013, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societățile: ...SRL, ...SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL, D.G.R.F.P. Timișoara ca organ competent în soluționare, va proceda la soluționarea pe fond a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. **F-MC .../20.04.2016** emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar pe relația X SRL cu societățile: ...SRL, ...SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL.

În vederea unei mai bune administrări și valorificări a documentelor existente la dosarul cauzelor, analiza contestațiilor se va face raportat la deciziile de impunere contestate, ținând seama de structura contestațiilor și a dispozițiilor legale incidente cauzei.

**A.** În ceea ce privește contestația formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-TM .../17.05.2016** emisă de DGRFP Timișoara - Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .../17.05.2016 prin care a fost stabilită TVA suplimentară în sumă totală de ... lei (contestația înregistrată la DGRFP sub nr. TMR\_DGR ... /12.07.2016), se rețin următoarele:

*Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, cu adresa nr. ... /27.05.2016 cu privire la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente, sumă care include și debitul de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. F-TM .../17.05.2016, în vederea analizării dacă faptele expuse întrunesc formele constitutive ale vreunei infracțiuni de natură economico – financiară.*

În fapt, petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de societatea ...SRL reprezentând achiziții de deșeu de fier vechi, în sumă totală de ... lei achiziții pentru care au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit Sesizării penale nr. ... /27.05.2016, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, ANAF prin DGAMC s-a constituit parte civilă pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei (debit ce include și suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea

adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. F-TM ../17.05.2016), cu accesorii aferente.

În vederea soluționării contestației formulate de către Societatea X SRL, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. ... , ... /30.09.2016, comunicarea stadiului de soluționare al sesizărilor penale nr. ... /27.08.2015, nr. ... /16.02.2016 și nr. ... /27.05.2016, respectiv dacă în cauză există dosar(e) penal(e) urmare sesizărilor transmise acestei unități de parchet de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili împotriva societății X SRL (CIF RO ... ) cu sediul în ... , jud. Arad, reprezentantă legal de domnul ... , CNP ... , cu domiciliul în ... , jud. Arad, în calitate de asociat unic și administrator al SC X SRL, deoarece organele administrativ - jurisdicționale, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*; până la data prezentei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... , ... /30.09.2016.

**În drept**, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit.a) și art. 2... alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***“(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.***

(...)

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

ART. 2...

***Soluții asupra contestației***

(...)

***(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”***

Potrivit acestor prevederi legale, există posibilitatea legală a suspendării soluționării contestației, prin decizie motivată, suspendându-se soluționarea cauzei atunci când aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți, regula de drept mai sus citată fiind statuată tocmai pentru a clarifica toate indiciile privind săvârșirea unei fapte penale a căror constatare ar avea o influență directă asupra soluției pronunțate în procedura administrativă, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativ fiscale, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Prin Decizia de impunere nr. F-TM .../17.05.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .../17.05.2016, DGRFP Timișoara - Administrația pentru Contribuabili Mijlocii a stabilit în sarcina societății X SRL TVA suplimentară în ceea ce privește operațiunile derulate de petentă cu firma ...SRL, în perioada martie – mai 2013, respectiv ianuarie – mai 2014, în sumă totală de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de Inspecție fiscală nr. F-TM .../17.05.2016, rezultă că, prin operațiunile înregistrate de societatea X SRL cu societatea ...SRL, au fost generate o serie de înregistrări contabile care ar putea presupune o situație artificială cu scopul sustragerii de la plata unor obligații fiscale legal datorate atât de societate, cât și de firma parteneră de afaceri. Astfel, înregistrările în evidența contabilă a societății verificate ar putea avea drept consecință diminuarea la plată a obligațiilor fiscale referitoare la taxa pe valoarea adăugată.

În consecință, organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF – DGAMC au formulat sesizarea penală nr. ... /27.05.2016, în vederea analizării posibilității ca operațiunile dintre petentă și societatea ...SRL să întrunească formele constitutive ale vreunei infracțiuni de natură economico – financiară, subliniind, referitor la realitatea operațiunilor economice derulate de petentă și firma parteneră raportat pe de-o parte la „informațiile transmise de diferite organe de control, iar pe de altă parte cele prezentate detaliat în Procesul verbal nr. ... /13.04.2016” că „există suspiciuni rezonabile cu privire la realitatea operațiunilor înregistrate în contabilitatea Societății X SRL din perioada martie 2013 – iulie 2014.”.

Învederăm că în sesizarea penală nr. ... /27.05.2016, fila 9, privind posibilul prejudiciu în sumă totală de ... lei reprezentând TVA, organele de inspecție fiscală au arătat că „faptele săvârșite pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, art. 8 alin. (1) și (2) și art. 9 alin. (1) lit. c)”.

Faptul că sesizarea penală a fost formulată de DGAMC, iar inspecția fiscală a fost efectuată de către organe fiscale din cadrul DGRFP Timișoara -

Administrația pentru Contribuabili Mijlocii, a fost determinată de modificarea categoriei de „mare contribuabil” în „contribuabil mijlociu” a petentei conform Listei contribuabililor mijlocii care vor fi administrați de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul regiunii începând cu data de 1 februarie 2016 conform O.P.A.N.A.F. nr. 3702/2015, poziția 884 din Listă.

Astfel, în condițiile în care sesizarea penală nr. ... /27.05.2016 este formulată atât pentru impozitul pe profit, cât și pentru taxa pe valoarea adăugată pe relația cu societatea ...SRL și societatea ...SRL, așa cum rezultă din cuprinsul prezentei, impozitul pe profit a fost verificat de către DGAMC, data începerii inspecției fiscale – 17.11.2015 – dată la care petenta era „mare contribuabil”.

De altfel, atât în cazul impozitului pe profit, cât și al taxei pe valoarea adăugată, constatările au avut în vedere Procesul verbal nr. ... /13.04.2016 al DGAMC – Activitatea de Inspecție Fiscală întocmit pentru societatea X SRL, anexat sesizării penale nr. ... /27.05.2016, existent în fotocopie la dosarul cauzei.

Pe cale de consecință, în cauza dedusă judecării, se reține că, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-TM .../17.05.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-TM .../17.05.2016, contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite care fac obiectul sesizării penale nr. ... /27.05.2016 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Prin Decizia nr.8.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art.28 alin.1 teza 1 din Legea nr.... /2010 privind 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 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 fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că DGAMC a transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, Sesizarea penală nr. ... /27.05.2016

însoțită de Procesul verbal nr. ... /13.04.2016 al DGAMC – Activitatea de Inspecție Fiscală, proces verbal avut în vedere de organele de inspecție fiscală la emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .../17.05.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-TM .../17.05.2016, contestată, considerând că în evidența contabilă a societății au fost operate înregistrări care ar putea determina diminuarea la plată a obligațiilor fiscale privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, astfel că ar putea fi întrunite aspectele prevăzute la art. 8 alin. (1) și (2) și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

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 consta, 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 documente 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 contabile 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 Legii nr.... /2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările ulterioare, 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.

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.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar presupune ignorarea cercetărilor organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire și cercetare penală în temeiul

art. 132 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

De asemenea, practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr. ..../04.12.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea cauzei penale, apreciind că “există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că **autoritatea recurentă este în imposibilitate obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine**, din punct de vedere administrativ, dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la deducerea sumei reprezentând taxa pe valoarea adăugată [...], de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul de deducere.”

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate, se precizează „contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latură penală în condițiile în care reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate fictive de organele fiscale, reclamanta solicită [...] recunoașterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de la bugetul de stat. **Iar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor.**”

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Se reține că speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cazul C-225/02 Halifax – Others, Curtea de Justiție a Uniunii Europene precizând următoarele: „atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită”.

Totodată, se reține că practica judiciară europeană precizează prin Decizia CEJ .../2002 următoarele: „*pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul*

*în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fi avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate.”*

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotărârea Fini H. –C.32/03, Kittel și Recolta Recycling – C – 439/04 și C – 440/04, Mahayben și David C -80/11 și C -142/11 și Bonik – C-285/11.)

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei pentru suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, motiv pentru care *se va suspenda soluționarea contestației* pe cale administrativă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-TM .../17.05.2016 pentru suma totală de ... lei reprezentând TVA, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“[...]

(3) *Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”*, ulterior soluționării definitive a sesizării penale nr. ... /27.05.2016 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad de către ANAF – DGAMC.

În cauză se vor avea în vedere și dispozițiile pct.10.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3... 1/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care statuează că:

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”*.

**B. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC**

**.../20.04.2016** emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală F-MC nr. **.../20.04.2016** prin care a fost stabilit impozit pe profit suplimentar (contestația înregistrată la DGRFP sub nr. TMR\_DGR ... /29.07.2016), se rețin următoarele:

În fapt, organele de inspecție fiscală pentru operațiunile economice derulate de petentă cu firmele partenere, în urma cărora s-a stabilit impozit pe profit suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-MC **.../20.04.2016**, au formulat Sesizările penale nr. ... /27.08.2015, nr. ... /16.02.2016 și nr. ... /27.05.2016, astfel:

- prin sesizarea penală nr. ... /27.08.2015, pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei aprilie 2013 – ianuarie 2014, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societatea ... SRL;

- prin sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei 01.04.2011 – 31.03.2013, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societățile: ...SRL, ...SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL;

- prin sesizarea penală nr. ... /27.05.2016, pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente, aferente perioadei martie 2013 – iulie 2014, prin prisma relațiilor comerciale ale petentei cu societățile: ...SRL și ...SRL.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că sesizarea penală nr. ... /16.02.2016 a fost soluționată, definitiv, în acest sens fiind adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /17.11.2016, prin care Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Timișoara a comunicat, spre știință copia Încheierii penale nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, prin care în baza art. 341 alin. 6 pct. a) din Codul de procedură penală a fost respinsă plângerea formulată de către ANAF împotriva Ordonanței de clasare din ... 2016 dată în dosarul nr. ... /P/2016, menținută prin Ordonanța Prin Procurorul din ... 2016, privind pe ... , în calitate de reprezentant al Societății X SRL, împotriva căruia au fost efectuate cercetări penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /09.12.2016.

Având în vedere adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /17.11.2016, prin care Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Timișoara a comunicat, spre știință copia Încheierii penale nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, prin care în baza art. 341 alin. 6 pct. a) din Codul de procedură penală a fost respinsă plângerea formulată de către ANAF împotriva Ordonanței de clasare din ... 2016 dată în dosarul nr. ... /P/2016, menținută prin Ordonanța Prin



Procurorului din ... 2016, privind pe ... , în calitate de reprezentant al Societății X SRL, împotriva căruia au fost efectuate cercetări penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /09.12.2016, în considerarea faptului că în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... /18.07.2016, la pct. 9.1, s-a precizat că:

„Organele de inspecție fiscală nu au competența în analiza faptelor de natură penală, prezentate, mai sus, aspectele care au condus la aceste fapte vor fi cercetate de organele de urmărire penală.

Până la soluționarea în instanță a acestor fapte organele de inspecție fiscală au considerat că suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit, majorările/dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei sunt datorate de către Societatea X SRL la bugetul de stat.”, în temeiul dispozițiilor art. 6 și art. 276 alin. 1 din Codul de procedură fiscală a solicitat DGAMC, în calitate de organ emitent al actului atacat, ca în termen de 5 zile de la data comunicării solicitării să completeze referatul cu propuneri de soluționare a contestației cu punctul său de vedere în raport cu considerentele cuprinse în Încheierea penală nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, anexată.

Până la data prezentei, DGAMC nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... /09.12.2016, adresă primită la data de 28.12.2016, conform confirmării de primire existentă în original la dosarul cauzei.

În ceea ce privește punctele **B.1, B.2, B.3, B.6, B.14, B.18, B.20 din contestația formulată**, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada verificată, petenta a înregistrat la cheltuieli deductibile cu consecința diminuării masei impozabile a profitului, cheltuieli cu achiziția unor bunuri (televizoare LCD, sistem Home cinema, saltele ortopedice, obiecte sanitare, ciment , profile, șuruburi, adeziv, tapet, pavaje, căsuță de grădină, piese de schimb BMW), achiziția unor servicii (reparații auto, plantare arbuști ornamentali, tăvălugit, nivelat pământul, manopera pentru autoturism BMW), respectiv prestări de servicii efectuate cu titlu gratuit cu autoturismul marca Lincoln Town.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data efectuării operațiunii, prevede:

***“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau***

***în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”***

Potrivit acestor prevederi legale, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Totodată, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

***“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”***

iar conform alin.(4) lit. f) al aceluiași articol:

***“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

*(...)*

*f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;*

*(...)*

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”*

La pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, sunt prevăzute condițiile obligatorii ce trebuie îndeplinite cumulativ pentru deducerea cheltuielilor de prestări servicii:

*„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*

*- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

*- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”*

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține faptul că pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv

cele reglementate prin acte normative în vigoare, respectiv nu sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

În ceea ce privește modul de înregistrare în contabilitate a documentelor financiar contabile, precum și modul de completare al acestora, la art.1 alin.(1), art.2 alin.(1) și art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se prevede:

*“Art.1 (1) Societățile comerciale, [...] au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi.*

*Art.2 (1) Contabilitatea, [...], trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.*

*Art.6 (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

Având în vedere aceste prevederi legale se reține că, societățile comerciale au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, iar orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste achiziții de bunuri și servicii nu sunt aferente activității economice a petentei, stabilind că reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe profit, raportat la obiectul de activitate al petentei, respectiv „...”.

În ceea ce privește bunurile achiziționate (ex. televizoare LCD, sistem Home cinema, saltele ortopedice, obiecte sanitare, ciment , profile, șuruburi, adeziv, tapet, pavaje, căsuță de grădină, piese de schimb BMW), învederăm petentei că achiziționarea acestora, chiar în condițiile existenței unei facturi completate conform legii, nu dau drept din oficiu la a le considera ca și

cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, ci legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate, cu consecința diminuării impozitului pe profit, de îndeplinirea condiției de achiziționare „în scopul realizării de venituri impozabile”, petenta nedemonstrând în vreun fel că obiectele achiziționate au concurat la realizarea de venituri impozabile.

În ceea ce privește serviciile achiziționate (reparații auto, plantare arbuști ornamentali, tăvălugit, nivelat pământul, manopera pentru autoturism BMW, respectiv prestări de servicii efectuate cu titlu gratuit cu autoturismul marca Lincoln Town), conform normelor legale precitate, condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute la pct. 48 din HG nr. 44/2004 de explicitare a art. 21 din Codul fiscal, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate și modul în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

Așadar, cheltuielile cu prestările de servicii pot diminua masa impozabilă a profitului numai în condițiile în care serviciile achiziționate sunt necesare contribuabilului în vederea desfășurării activității producătoare de venituri.

De asemenea, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este condiționată de probarea prestării efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor.

Conform RIF nr. F-MC .../20.04.2016, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și starea de fapt constatată cu ocazia unor controale anterioare, sub aspectul TVA, respectiv RIF nr. ... /21.05.2010, nr. F-AR ... /23.11.2010, nr. F-AR ... /28.06.2011, F-MC ... /29.05.2015, F-MC ... /31.03.2015, F-MC .../15.07.2015 (filele 11, 12, 14, 20, 37, 48, 65 din RIF); din documentele existente la dosarul cauzei rezultând că petenta nu și-a exercitat dreptul de a contesta actele administrative emise urmare inspecțiilor fiscale efectuate în domeniul taxei pe valoarea adăugată, astfel încât starea de fapt constatată de inspecțiile fiscale în acestea, au rămas definitive.

În consecință, în condițiile în care petenta nu deține documente justificative care să ateste prestarea efectivă a serviciilor, argumentația petentei limitându-se la a considera că se încadrează în categoria cheltuielilor generale de administrare chiar dacă nu sunt „cheltuieli care au o legătură directă cu obiectul său de activitate”, argumentația sa nu poate fi primită având în vedere că nu aduce niciun argument sau document în susținerea cauzei, în considerarea dispozițiilor exprese art. 73 și art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și nu prezintă un alt mod de calcul care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru aceste capete de cerere, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală stabilind că sumele de ... lei (achiziții în anul 2009), ...lei (achiziții în perioada 01.01.2010. – 30.09.2010), ...lei (achiziții în perioada

01.01.2010 – 30.12.2010), ...lei (achiziții în trim. I 2011), ... lei (achiziții în anul 2012), ... lei (achiziții în trim. II – IV 2013), ... lei (achiziții în anul 2014) reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește punctele **B.4, B.5, B.7, B.8, B.9, B.10, B.11, B.12, B.13, B.15 din contestația formulată**, se rețin următoarele:

În fapt, potrivit Sesizării penale nr. ... /**16.02.2016**, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili s-a constituit parte civilă pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată cu accesorii aferente, posibilul prejudiciu rezultând urmare a operațiunilor comerciale desfășurate de petentă cu societățile: ...SRL, ...SRL, ... SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL, la baza sesizării penale aflându-se Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC, constatările acestuia fiind valorificate și în Decizia de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, în ceea ce privește firmele mai sus enumerate.

Astfel urmare inspecției fiscale efectuate la Societatea X SRL, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele reprezentând achiziții de bunuri și servicii efectuate de petentă de la firmele enumerate mai sus (constatările fiind prezentate în cuprinsul prezentei la pct. B.4, B.5, B.7, B.8, B.9, B.10, B.11, B.12, B.13, B.15 al cap. II) reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada verificată, cu consecința recalculării profitului impozabil și a impozitului pe profit, în condițiile în care raportat la Procesul verbal nr. ... /02.12.2015 emis de DGAMC și la documentele la care se face trimitere în cuprinsul acestuia, firmele partenere nu pot dovedi realitatea operațiunilor economice în întregul lanț de tranzacționare, permițând beneficiarului X SRL diminuarea fără temei a bazei impozabile avută în vedere la calculul impozitului pe profit.

Sesizarea penală nr. ... /**16.02.2016** a fost formulată de Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, adresată Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, împotriva societății X SRL (CIF RO ... ) cu sediul în ... , jud. Arad, reprezentantă legal de domnul ... , CNP ... , cu domiciliul în ... , jud. Arad, în calitate de asociat unic și administrator al SC X SRL, prejudiciul sesizat incluzând și debitele fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, raportat la firmele în cauză, astfel:

- Societatea ... SRL – la fila 12 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... lei (... lei + ...lei) x 16% = 360.262 lei;

- Societatea ... SRL – la fila 16 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... lei (... lei + ... lei) x 16% = 185.7... lei;
- Societatea ...SRL – la fila 4 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... lei x 16% = 339.915 lei;
- Societatea ... SRL – la fila 8 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ...lei x 16% = 337.066 lei;
- Societatea ...SRL – la fila 6 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de 39.1... lei (... lei + ... lei) x 16% = 6.270 lei;
- Societatea X SRL – la fila 10 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... ,6 lei x 16% = 115... 4 lei;
- Societatea ... SRL – la fila 14 din sesizarea penală nr. ... /16.02.2016, prejudiciul este calculat raportat la baza impozabilă de ... lei x 16% = 67.029 lei.

Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a emis **Ordonanța de clasare din 11.07.2016 în dosar nr. ... /P/2016**, în care au fost consemnate cercetările efectuate sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. c alin. 3 din Legea nr. 241/2005 cu aplicarea art. 41 alin. 2 C.P. 1969 și art. C.p., constatând următoarele:

Prin Ordonanța din data de 04.03.2016 s-a dispus începerea urmăririi penale „in rem” pentru săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. c alin. 3 din Legea nr. 241/2005 de către numitul ... , care în calitate de administrator al societății X SRL a înregistrat în evidențele contabile ale societății și în declarațiile depuse la organele fiscale teritoriale mai multe facturi emise de furnizori interni de bunuri și servicii cu privire la care există suspiciunea că ar fi fictive, cauzând un prejudiciu bugetului de stat în sumă de ... lei reprezentând impozit pe profit și 2.....935 lei reprezentând TVA.

Din constatările organelor fiscale rezultă că administratorul ... a înregistrat în evidența contabilă a societății care colecta și valorifica deșeuri de materiale feroase, neferoase, precum și hârtie, carton, plastic și folie prin centrele de colectare mai multe facturi fiscale emise de către diverși furnizori din România, respectiv societățile: ...SRL, ...SRL, ... SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL, care în urma verificărilor efectuate de organele fiscale s-a constatat că erau inactive la momentul operațiunilor sau nu aveau declarate prin declarația 394 nici un fel de operațiuni comerciale cu X SRL.

Prin Ordonanța din 25.04.2016 s-a dispus de către organele de cercetare penală din cadrul IPJ Arad – SICE efectuarea unei expertize fiscale având ca

principal obiectiv stabilirea prejudiciului cauzat bugetului de stat de către Societatea X SRL, în perioada 01.04.2011 – 31.03.2013, precum și modalitatea de producere a prejudiciului.

În filele 3 – 6 ale Ordonanței de clasare din 11.07.2016, sunt prezentate concluziile raportului de expertiză fiscală, raportat la fiecare din firmele cu care petenta a desfășurat operațiuni comerciale, astfel:

- Societatea ...SRL – „X SRL a înregistrat în contabilitate o operațiune economică neavând la bază documente justificative, în condițiile în care documentele erau emise de către un furnizor inactiv în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, anume SC ...SRL, astfel încât, a apreciat că TVA-ul datorat aferent celor două facturi fiscale (...) reprezintă TVA nedeductibil (reprezentând achiziționarea a două excavatoare marca ...și marca ...)”

- Societatea ... SRL – „X SRL a înregistrat în contabilitate o operațiune economică având la bază documente justificative, documente emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, în plus, societatea dovedind vânzarea acelorași produse către diverși clienți, fapt care determină concluzia existenței unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi prin revânzarea acelorași produse.”

- Societatea ...SRL – „Toate aceste aspecte au determinat concluzia existența unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi de la ...SRL, respectiv revânzarea acelorași produse către SC ... Mg SA Arad și ... SA.”;

- Societatea ... SRL – „(...) s-a înregistrat în contabilitate o operațiune economică având la bază documente justificative, documente emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, iar SC X SRL a dovedit vânzarea acelorași produse către diverși clienți, fapt ce a condus la concluzia existenței unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi, revânzarea acelorași produse.”

- Societatea X SRL – „ (...) acestea reprezintă operațiuni reale, având la bază documente justificative, emise de către un furnizor activ în baza de date a A.N.A.F. la data facturării, iar SC X SRL, așa cum rezultă din conținutul notelor de recepție, a fișelor de magazie, a notelor de cântar, a avizelor de însoțire a mărfii, a foilor de parcurs și a facturilor fiscale, a vândut aceleași produse către diverși clienți, fiind astfel dedusă existența unor tranzacții reale în ceea ce privește achizițiile de fier vechi”.

- Societățile ... SRL și ... SRL – „aceste tranzacții au fost înregistrate în mod corect în evidența contabilă a SC X SRL, iar facturile au fost însoțite de centralizatoare privind activitatea utilajelor în șantier; serviciile facturate de către SC ... SRL fiind refacturate către SC ...SRL și către SC ...SRL în baza unor contracte de prestări servicii.”

Organele de urmărire penală au precizat faptul că au coroborat concluziile raportului de expertiză fiscală cu declarații ale martorilor audiați în cursul

urmăririi penale, rezultând că „tranzacțiile efectuate de SC X SRL, SC ... SRL și SC ...SRL au avut la bază operațiuni reale.”

De asemenea, la fila 6 a Ordonanței de clasare din 11.07.2016, s-au subliniat următoarele:

„Conform procesului verbal din data de 27.06.2016 reprezentanții persoanei vătămate / ANAF au comunicat organelor de cercetare penală că nu formulează obiecțiuni și nu doresc să exprime un punct de vedere asupra expertizei fiscale.”

În ceea ce privește operațiunile derulate de petentă cu Societatea ...SRL, societate care la data emiterii facturilor figura în baza de date ANAF ca fiind „furnizor inactiv”, din Ordonanța de clasare din 11.07.2016 a rezultat că inculpatul a achitat prejudiciul cauzat bugetului de stat în sumă de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cu OP nr. 1/28.06.2016, astfel că față de reprezentantul SC X SRL, ... , nu pot fi continuate cercetările, iar acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare, deoarece sunt aplicabile disp. art. 18 ind. 1 C.pen. 1969, în condițiile în care prejudiciul cauzat, a fost recuperat.

În consecință, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a dispus clasarea cauzei pentru fapta de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art. 9 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 241/2005

**Ordonanța de clasare din 11.07.2016** pronunțată în **dosar nr. ... /P/2016** de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a fost menținută de prim procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, prin Ordonanța din 08.08.2016, fiind respinsă plângerea formulată de statul român, prin ANAF.

**Încheierea penală nr. ...** pronunțată în data de **21.09.2016** de către Tribunalul Arad – Secția Penală, a menținut soluțiile procurorilor (Ordonanța de clasare din 11.07.2016 dată în dosarul nr. ... /P/2016, menținută prin ordonanța prim procurorului din 08.08.2016, din dosarul nr. 111/II/2/2016, ambele dosare ale Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, privind pe făptuitorul ... ), în cuprinsul acesteia arătându-se următoarele:

**„Raportat la probele și documentele administrate în dosarul cauzei, respectiv expertiza fiscală efectuată în cauză, rezultă că din totalul operațiunilor avute în vedere de ANAF, doar două facturi emise de SC ...SRL pot fi apreciate ca reprezentând operațiuni fictive ce nu puteau fi deduse integral (...)”**

Potrivit art. 9 alin. Lit. c) din Legea nr.241/2005 cu modificările și completările ulterioare, *„constituie infracțiune de evaziune fiscală și se pedepsește cu închisoare de la 2 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 baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”

În concluzia Încheierii nr. 149/C.P./21.09.2016, definitivă, instanța a statuat că „procurorul a pronunțat soluții legale și temeinice, în cauză neputând fi reținute împrejurări care să conducă la o altă concluzie decât cea la care a ajuns acesta când a dat soluția de clasare a cauzei”.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data efectuării operațiunii, prevede:

**“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”**

Potrivit acestor prevederi legale, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Totodată, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

**“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”**

iar conform alin.(4) lit. f) al aceluiași articol:

**“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

(...)

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

(...)

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

La pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, sunt prevăzute condițiile obligatorii ce trebuie îndeplinite cumulativ pentru deducerea cheltuielilor de prestări servicii:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie **să fie efectiv prestate**, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; **justificarea prestării efective** a serviciilor **se efectuează** prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească **necesitatea** efectuării cheltuielilor prin *specificul activităților desfășurate.*”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține faptul că pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, respectiv nu sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

În ceea ce privește modul de înregistrare în contabilitate a documentelor financiar contabile, precum și modul de completare al acestora, la art.1 alin.(1), art.2 alin.(1) și art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se prevede:

“Art.1 (1) Societățile comerciale, [...] au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi.

Art.2 (1) Contabilitatea, [...], trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.

Art.6 (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Având în vedere aceste prevederi legale se reține că, societățile comerciale au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, iar orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală din raportul de inspecție fiscală, precum și a celor reținute de organelor de cercetare și urmărire penală, respectiv de instanța penală conținute în **Ordonanța de clasare din 11.07.2016** pronunțată în **dosar nr. ... /P/2016** de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, Ordonanța din 08.08.2016 a prim procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, **Încheierea penală nr. ...** pronunțată în data de **21.09.2016** de către Tribunalul Arad – Secția Penală în dosar nr. ... /108/2016, definitivă, referitor la operațiunile economice derulate de petentă cu firmele ...SRL, ... SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL (excepție făcând Societatea ...SRL) rezultă aspecte contradictorii din punct de vedere al bazei de impozitare și a situației de fapt.

Conform actelor emise de organele de cercetare și urmărire penală, urmare administrării mijloacelor de probă în etapa de urmărire penală, confirmate de instanța penală, mai sus enumerate, rezultă că acestea s-au pronunțat cu privire la taxa pe valoarea adăugată, dar în condițiile în care operațiunile economice care au generat stabilirea unui impozit pe profit suplimentar sunt identice cu cele care au generat taxa pe valoarea adăugată, având în vedere că urmărirea penală a vizat infracțiunea prevăzută la art. 9 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 241/2005, respectiv: „c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”

urmărirea penală fiind finalizată cu soluția de clasare, menținută de Tribunalul Arad – Secția Penală, conform celor prezentate mai sus, rezultă că suspiciunea organelor de inspecție fiscală conform căreia facturile emise de furnizori interni de bunuri și servicii ar fi fost fictive cauzând prejudiciu bugetului de stat raportat la societatea X SRL, nu a fost confirmată.

Mai mult, constatările organelor de cercetare și urmărire penală, precum și ale instanței judecătorești au la baza documente ce nu au fost analizate de organul de inspecție fiscală, respectiv Raportul de expertiză fiscală dispus prin ordonanța din 25.04.2016, referitor la care, conform filei 6 din Ordonanța de clasare din 11.07.2016 în dosar nr. ... /P/2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, a rezultat că ANAF a renunțat la dreptul său de a formula obiecțiuni, organele de urmărire penală precizând acest fapt în mod

expres, respectiv:

„Conform procesului verbal din data de 27.06.2016 reprezentanții persoanei vătămate / ANAF au comunicat organelor de cercetare penală că nu formulează obiecțiuni și nu doresc să exprime un punct de vedere asupra expertizei fiscale.”.

Învederăm că Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Timișoara, cu adresa înregistrată sub nr. TMR\_DGR ... /17.11.2016, a comunicat, structurii de soluționare a contestațiilor, spre știință copia Încheierii penale nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, prin care în baza art. 341 alin. 6 pct. a) din Codul de procedură penală a fost respinsă plângerea formulată de către ANAF împotriva Ordonanței de clasare din ... 2016 dată în dosarul nr. ... /P/2016, menținută prin Ordonanța Prin Procurorul din ... 2016, privind pe ... , în calitate de reprezentant al Societății X SRL, împotriva căruia au fost efectuate cercetări penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /09.12.2016.

Având în vedere adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ... /17.11.2016, prin care Serviciul Juridic din cadrul DGRFP Timișoara a comunicat, spre știință copia Încheierii penale nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, prin care în baza art. 341 alin. 6 pct. a) din Codul de procedură penală a fost respinsă plângerea formulată de către ANAF împotriva Ordonanței de clasare din ... 2016 dată în dosarul nr. ... /P/2016, menținută prin Ordonanța Prin Procurorul din ... 2016, privind pe ... , în calitate de reprezentant al Societății X SRL, împotriva căruia au fost efectuate cercetări penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, DGRFP Timișoara cu adresa nr. ... /09.12.2016, în considerarea faptului că în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ... /18.07.2016, la pct. 9.1, s-a precizat că:

„Organele de inspecție fiscală nu au competența în analiza faptelor de natură penală, prezentate, mai sus, aspectele care au condus la aceste fapte vor fi cercetate de organele de urmărire penală.

Până la soluționarea în instanță a acestor fapte organele de inspecție fiscală au considerat că suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit, majorările/dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei sunt datorate de către Societatea X SRL la bugetul de stat.”, în temeiul dispozițiilor art. 6 și art. 276 alin. 1 din Codul de procedură fiscală a solicitat DGAMC, în calitate de organ emitent al actului atacat, ca în termen de 5 zile de la data comunicării adresei să completeze referatul cu propuneri de soluționare a contestației cu punctul său de vedere în raport cu considerentele cuprinse în Încheierea penală nr. ... din data de 21 septembrie 2016 pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. ... /108/2016, definitivă, anexată.

Până la data prezentei, DGAMC nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... /09.12.2016, adresă primită la data de 28.12.2016, conform confirmării de primire existentă în original la dosarul cauzei.

În consecință, având în vedere prevederile art. 2... alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.”* și cele reținute mai sus, precum și prevederile pct. 10.5. din Ordinul nr. 3... 1 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală: *“La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”* (chiar dacă în cauză nu s-a pronunțat o soluție inițială de suspendare a soluționării contestației în baza art. 277 alin. 1 lit. a) din Codul de procedură fiscală, la data emiterii prezentei s-a finalizat procesul penal privind societatea petentă în relație cu societățile mai sus enumerate, pe baza probelor legal și loial administrate, părțile și subiecții procesuali principali având posibilitatea de a propune probe și cere administrarea lor în tot cursul procesului penal), raportat la dispozițiile Legii nr. ... /2010 privind Codul de procedură penală:

*„ART. 28*

*Autoritatea hotărârii penale în procesul civil și efectele hotărârii civile în procesul penal*

*(1) 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 va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC .../20.04.2016, în ceea ce privește considerarea ca nedeductibile la calculul

profitului impozabil a sumelor rezultate din achiziția unor bunuri și servicii de la firmele ...SRL, ... SRL, ... SRL, X SRL, ... SRL și ... SRL, caracterul deductibil/neductibil urmând a fi determinat prin raportare la cele statuate de organele de urmărire penală, respectiv instanța penală în legătură cu realitatea operațiunilor și având în vedere normele fiscale care reglementează în domeniu în legătură cu sumele de:

- ... lei (... lei + ...lei) reprezentând achiziții de deșuri fier vechi de la Societatea ... SRL;
  - ... lei (... lei + ... lei) reprezentând achiziții de servicii de la Societatea ... SRL;
  - ... lei reprezentând achiziții de deșuri fier vechi de la Societatea ...SRL;
  - ...lei reprezentând achiziții de deșuri fier vechi de la Societatea ... SRL
  - ... ,6 lei reprezentând achiziții de deșuri fier vechi de la Societatea X SRL;
  - ... lei reprezentând achiziții de servicii de la Societatea ... SRL,
- pentru care petenta pretinde diminuarea masei impozabile.

În ceea ce privește Societatea ...SRL, în condițiile în care etapa procesual penală a confirmat constatările organelor de inspecție fiscală, sumele de ... lei (trim. III – IV 2012), respectiv ... lei (trim. I 2013) înregistrate în contul 681 „Cheltuieli cu amortizarea imobilizărilor corporale” reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit.

Jurisprudența constantă a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Secția a II-a civilă -, respectiv Decizia nr. ... /2015 pronunțată în ședință publică din 25 iunie 2015, statuează:

„Autoritatea de lucru judecat cunoaște două manifestări procesuale, aceea de excepție procesuală, conform art. 1201 C. civ. și aceea de prezumție, mijloc de probă de natură să demonstreze un anumit fapt în legătură cu raporturile juridice dintre părți, art. 1200 C. civ.

Dacă în manifestarea sa de excepție procesuală (care corespunde unui efect negativ, extinctiv de natură să oprească o nouă judecată), autoritatea de lucru judecat presupune tripla identitate de elemente prevăzută de art. 1201 C. civ. (obiect, părți, cauză), nu tot astfel se întâmplă atunci când acest efect important al hotărârii se manifestă pozitiv, demonstrând modalitatea în care au fost dezlegate anterior anumite aspecte litigioase în raporturile dintre părți, fără posibilitatea de a se statua diferit.

Altfel spus, efectul pozitiv al lucrului judecat se impune într-un al doilea proces care are legătură cu chestiunea litigioasă dezlegată anterior, fără posibilitatea de a mai fi contrazis.

**Între excepția autorității de lucru judecat și puterea de lucru judecat, există o distincție clară. Astfel, condiția de aplicare a autorității de**

**lucru judecat presupune identitatea de acțiuni (părți, obiect și cauză juridică) ce oprește repetarea judecății, iar puterea, prezumția de lucru judecat, impune consecvența în judecată, astfel că ceea ce s-a constatat și statuat printr-o hotărâre nu trebuie să fie contrazis printr-o altă hotărâre.”**

În concluzie, cu ocazia refacerii inspecției fiscale, în situația în care atât organele de urmărire penală, cât și instanța penală au stabilit că tranzacțiile derulate de furnizori cu petenta reprezintă „operațiuni reale”, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și aceste constatări atunci când vor reanaliza starea de fapt fiscală; se reține că hotărârea judecătorească definitivă se situează în sfera actelor de autoritate publică investită fiind cu o eficiență specifică de către ordinea juridică reprezentând prezumție legală absolută și irefragabilă de conformitate a hotărârii cu adevărul, conform principiului *res iudicata pro veritate habetur*.

În ceea ce privește punctul **B.16 din contestația formulată**, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada verificată, în baza contractului de vânzare – cumpărare nr. ... /17.04.2013 încheiat între societatea X SRL, în calitate de cumpărător și societatea ... SRL, în calitate de vânzător, au fost derulate tranzacții comerciale între cele două părți, respectiv petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de ... SRL în sumă totală de ... lei (în perioada trim. II – trim. IV 2013) reprezentând achiziții de deșeu fier vechi.

În considerarea constatărilor înscrise în Procesul verbal nr. ... /26.05.2015 emis de DGAMC, raportat la documentele contabile și fiscale prezentate de petentă în timpul efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de ... lei reprezintă o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

Învederăm că deși în contestația formulată, petenta se referă la suma de „...lei în cursul perioadei trim. I și trim. II 2012”, urmare lecturării Raportului de inspecție fiscală F-MC nr. .../20.04.2016 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC .../20.04.2016, această sumă nu a fost identificată; suma reprezentând contravaloarea achizițiilor la acest punct fiind ... lei, astfel că suma de ...lei reprezintă o eroare materială, care nu a influențat în vreun mod impozitul pe profit stabilit suplimentar.

Potrivit Sesizării penale nr. ... /27.08.2015, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, ANAF prin DGAMC s-a constituit parte civilă pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, cu accesorii aferente; la fila 4 a sesizării penale, organele de

inspecție fiscală au calculat prejudiciul reprezentând impozit pe profit raportat la baza impozabilă în sumă de ... lei (... x 16% = ... lei).

DGAMC prin sesizarea penală nr. ... /27.08.2015, a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, să analizeze dacă faptele sesizate întrunesc formele constitutive ale vreunei infracțiuni de natura economico – financiară, în condițiile în care există suspiciuni rezonabile cu privire la realitatea operațiunilor înregistrate de Societatea X SRL cu societatea ... SRL, în perioada trim. II – trim. IV 2013, respectiv în situația în care bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate societății petente.

În vederea soluționării contestației formulate de către Societatea X SRL, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. ... , ...41/30.09.2016, comunicarea stadiului de soluționare al sesizărilor penale nr. ... /27.08.2015, nr. ... /16.02.2016 și nr. ... /27.05.2016, respectiv dacă în cauză există dosar(e) penal(e) urmare sesizărilor transmise dvs. de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili împotriva societății X SRL (CIF RO ... ) cu sediul în ... , jud. Arad, reprezentantă legal de domnul ... , CNP ... , cu domiciliul în ... , jud. Arad, în calitate de asociat unic și administrator al SC X SRL, deoarece organele administrativ - jurisdicționale, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*; până la data prezentei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... , ...41/30.09.2016.

***În drept***, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit.a) și art. 2... alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***“(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.***

(...)

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



ART. 2...

*Soluții asupra contestației*

(...)

(4) *Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”*

Potrivit acestor prevederi legale, există posibilitatea legală a suspendării soluționării contestației, prin decizie motivată, suspendându-se soluționarea cauzei atunci când aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți, regula de drept mai sus citată fiind statuată tocmai pentru a clarifica toate indiciile privind săvârșirea unei fapte penale a căror constatare ar avea o influență directă asupra soluției pronunțate în procedura administrativă, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativ fiscale, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Prin Decizia de impunere nr. F-MC .../20.04.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili a stabilit în sarcina societății X SRL, impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, baza impozabilă de calcul a impozitului pe profit fiind influențată și cu cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând achiziții de deșeu de fier vechi de la Societatea ... SRL.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de Inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016, rezultă că, prin operațiunile înregistrate de societatea X SRL cu societatea ... SRL, au fost generate o serie de înregistrări contabile care ar putea presupune o situație artificială cu scopul sustragerii de la plata unor obligații fiscale legal datorate atât de societate, cât și de firma parteneră de afaceri. Astfel, înregistrările în evidența contabilă a societății verificate ar putea avea drept consecință diminuarea la plată a obligațiilor fiscale referitoare la impozitul pe profit.

În consecință, organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF – DGAMC au formulat sesizarea penală nr. ... /27.08.2015, în vederea analizării posibilității ca operațiunile dintre petentă și societatea ... SRL să întrunească formele constitutive ale vreunei infracțiuni de natură economico – financiară, subliniind, referitor la realitatea operațiunilor economice derulate de petentă și firma parteneră raportat pe de-o parte la informațiile transmise de diferite organe de control, iar pe de altă parte cele prezentate detaliat în Procesul verbal nr. ... /26.05.2015” că „există suspiciuni certe, rezonabile cu privire la caracterul real al operațiunilor înregistrate de Societatea X SRL în perioada trim. II – trim. IV 2013”.

Pe cale de consecință, în cauza dedusă judecății, se reține că, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-

MC nr. .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite care fac obiectul sesizării penale nr. ... /27.08.2015, transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Prin Decizia nr..../28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art.28 alin.1 teza 1 din Legea nr.... /2010 privind 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 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 fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că DGAMC a transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, Sesizarea penală nr. ... /27.08.2015 însoțită de Procesul verbal nr. ... /26.05.2015 al DGAMC – Activitatea de Inspecție Fiscală, proces verbal avut în vedere de organele de inspecție fiscală la emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, considerând că în evidența contabilă a societății au fost operate înregistrări care ar putea determina diminuarea la plată a obligațiilor fiscale privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, astfel că ar putea fi întrunite aspectele prevăzute la art. 8 alin. (1) și (2) și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare (Proces verbal nr. ... /26.05.2015, fila 9).

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

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 consta, 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 documente 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 contabile 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 Legii nr.... /2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările ulterioare, 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.

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.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar presupune ignorarea cercetărilor organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire și cercetare penală în temeiul art. 132 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

De asemenea, practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr.... /04.12.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea cauzei penale, apreciind că “există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că **autoritatea recurentă este în imposibilitate obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine**, din punct de vedere administrativ, dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la deducerea sumei reprezentând taxa pe valoarea adăugată [...], de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul de deducere.”

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate, se precizează „contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latură penală în condițiile în care

reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate fictive de organele fiscale, reclamanta solicită [...] recunoașterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de la bugetul de stat. **Iar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor.**”

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Se reține că speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cazul C-225/02 Halifax – Others, Curtea de Justiție a Uniunii Europene precizând următoarele: „atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită”.

Totodată, se reține că practica judiciară europeană precizează prin Decizia CEJ 419/2002 următoarele: „*pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fi avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate.*”

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotărârea Fini H. –C.32/03, Kittel și Recolta Recycling – C – 439/04 și C – 440/04, Mahayben și David C -80/11 și C -142/11 și Bonik – C-285/11.)

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei referitor la cheltuiala stabilită ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil, în sumă de ... lei reprezentând achizițiile de deșuri de fier de la societatea ... SRL, sumă ce a influențat modul de calcul al impozitului pe profit final, stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, soluția legală ce se impune în cauză fiind suspendarea soluționării contestației pentru acest capăt de cerere, în condițiile dispozițiilor

art.277 alin.(1) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

**În ceea ce privește punctele B.17, B.19 și B.20 din contestația formulată, se rețin următoarele:**

În fapt, în perioada 2013 – trim. III 2014, petenta a achiziționat bunuri de natura deșeurilor de fier vechi, de la societatea ...SRL în sumă de .... lei (în trim. I – II 2013) și ... ,4 lei (în perioada trim. I – II 2014) și respectiv de la societatea ...SRL în sumă de ... ,38 lei (trim. II – III 2014).

În considerarea constatărilor înscrise în Procesul verbal nr. ... /22.09.2014 emis de Direcția Regională Antifraudă 6 Oradea și respectiv Procesul verbal nr. ... /13.04.2015 emis de DGAMC, raportat la documentele contabile și fiscale prezentate de petentă în timpul efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele de ..... lei, ... ,4 lei și respectiv ... ,38 lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

Potrivit Sesizării penale nr. ... /27.05.2016, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, ANAF prin DGAMC s-a constituit parte civilă pentru prejudiciul în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, cu accesorii aferente.

La fila 10 a sesizării penale, organele de inspecție fiscală au calculat prejudiciul reprezentând impozit pe profit raportat la baza impozabilă în sumă de ... lei (achizițiile de la societatea ...SRL ... lei + ... ,4 lei), ... lei x 16% = ... lei.

La fila 18 a sesizării penale, organele de inspecție fiscală au calculat prejudiciul reprezentând impozit pe profit raportat la baza impozabilă în sumă de ... lei (achizițiile de la societatea ...SRL, ... lei x 16% = ..... lei.

DGAMC prin sesizarea penală nr. ... /27.05.2016, a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, să analizeze dacă faptele sesizate întrunesc formele constitutive ale vreunei infracțiuni de natura economico – financiară, în condițiile în care „în procesul verbal nr. ... /13.04.2015 întocmit de organe de inspecție fiscală din cadrul DGAMC – AIF dar și aspectele consemnate în Procesul verbal nr. ... /22.09.2014 întocmit de către inspectori din cadrul ANAF – DGAF – DRA 6 Oradea, cu privire la operațiunile derulate între Societatea ...SRL (CIF ... ), Societatea ...SRL (CIF ... ) și Societatea X SRL (CUI RO ... ), în condițiile în care bunurile înscrise în facturi nu au fost livrate Societății X SRL, a fost stabilit un prejudiciu adus bugetului de stat de Societatea X SRL, în sumă totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit, precum și majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere.”

În vederea soluționării contestației formulate de către Societatea X SRL, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. ... , ...41/30.09.2016, comunicarea stadiului de soluționare al sesizărilor penale nr. ... /27.08.2015, nr. ... /16.02.2016 și nr. ... /27.05.2016, respectiv dacă în cauză există dosar(e) penal(e) urmare sesizărilor transmise dvs. de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili împotriva societății X SRL (CIF RO ... ) cu sediul în ... , jud. Arad, reprezentantă legal de domnul ... , CNP ... , cu domiciliul în ... , jud. Arad, în calitate de asociat unic și administrator al SC X SRL, deoarece organele administrativ - jurisdicționale, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*; până la data prezentei, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad nu a răspuns solicitării DGRFP Timișoara conținută în adresa nr. ... , ...41/30.09.2016.

**În drept**, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit.a) și art. 2... alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***“(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.***

(...)

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

ART. 2...

*Soluții asupra contestației*

(...)

***(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”***

Potrivit acestor prevederi legale, există posibilitatea legală a suspendării soluționării contestației, prin decizie motivată, suspendându-se soluționarea cauzei atunci când aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau

inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți, regula de drept mai sus citată fiind statuată tocmai pentru a clarifica toate indiciile privind săvârșirea unei fapte penale a căror constatare ar avea o influență directă asupra soluției pronunțate în procedura administrativă, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativ fiscale, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Prin Decizia de impunere nr. F-MC .../20.04.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016, Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili a stabilit în sarcina societății X SRL, impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, baza impozabilă de calcul a impozitului pe profit fiind influențată și cu cheltuiala determinată de achizițiile de la societatea ...SRL (... lei + ... ,4 lei) și respectiv societatea ...SRL (... lei).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de Inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016, rezultă că, prin operațiunile înregistrate de societatea X SRL cu societățile ...SRL și ...SRL, au fost generate o serie de înregistrări contabile care ar putea presupune o situație artificială cu scopul sustragerii de la plata unor obligații fiscale legal datorate atât de societate, cât și de firmele partenere de afaceri. Astfel, înregistrările în evidența contabilă a societății verificate ar putea avea drept consecință diminuarea la plată a obligațiilor fiscale referitoare la impozitul pe profit.

În consecință, organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF – DGAMC au formulat sesizarea penală nr. ... /27.05.2016, în vederea analizării posibilității ca operațiunile dintre petentă și societățile ...SRL și ...SRL să întrunească formele constitutive ale vreunei infracțiuni de natură economico – financiară, subliniind, referitor la realitatea operațiunilor economice derulate de petentă și firmele partenere raportat pe de-o parte la informațiile transmise de diferite organe de control, iar pe de altă parte cele prezentate detaliat în Procesul verbal nr. ... /13.04.2016” că „există suspiciuni rezonabile cu privire la realitatea operațiunilor înregistrate în contabilitatea X SRL din perioada martie 2013 – iulie 2014”.

Pe cale de consecință, în cauza dedusă judecății, se reține că, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite care fac obiectul sesizării penale nr. ... /27.05.2016, transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Prin Decizia nr..../28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art.28 alin.1 teza 1 din Legea nr.... /2010 privind 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 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 fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că DGAMC a transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad, Sesizarea penală nr. ... /27.08.2015 însoțită de Procesul verbal nr. ... /13.04.2016 al DGAMC – Activitatea de Inspecție Fiscală, proces verbal avut în vedere de organele de inspecție fiscală la emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. F-MC nr. .../20.04.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, considerând că în evidența contabilă a societății au fost operate înregistrări care ar putea determina diminuarea la plată a obligațiilor fiscale privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, astfel că ar putea fi întrunite aspectele prevăzute la art. 8 alin. (1) și (2) și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare (Proces verbal nr. ... /13.04.2016, fila 14, referitor la ...SRL și fila 26, referitor la ...SRL).

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

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 consta, 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 documente 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 contabile 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 Legii nr.... /2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările ulterioare, 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.

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.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar presupune ignorarea cercetărilor organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire și cercetare penală în temeiul art. 132 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

De asemenea, practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr..../04.12.2012 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea cauzei penale, apreciind că “există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că **autoritatea recurentă este în imposibilitate obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine**, din punct de vedere administrativ, dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la deducerea sumei reprezentând taxa pe valoarea adăugată [...], de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul de deducere.”

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate, se precizează „contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latură penală în condițiile în care reclamanta a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate fictive de organele fiscale, reclamanta solicită [...] recunoașterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de la bugetul de stat. **Iar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor.**”

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Se reține că speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cazul C-225/02 Halifax – Others, Curtea de Justiție a Uniunii Europene precizând următoarele: „atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită”.

Totodată, se reține că practica judiciară europeană precizează prin Decizia CEJ 419/2002 următoarele: „pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fi avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate.”

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotărârea Fini H. –C.32/03, Kittel și Recolta Recycling – C – 439/04 și C – 440/04, Mahayben și David C -80/11 și C -142/11 și Bonik – C-285/11.)

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei pe fond referitor la cheltuiala stabilită ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil a sumelor reprezentând achizițiile de deșuri de fier, respectiv sumele de ... ,5 lei și ... ,4 lei în ce privește societatea ...SRL și suma ... ,38 lei în ce privește societatea ...SRL, cheltuieli ce au influențat modul de calcul al impozitului pe profit final, stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-MC .../20.04.2016, contestată, soluția legală ce se impune în cauză fiind suspendarea soluționării contestației pentru acest capăt de cerere, în condițiile dispozițiilor art.277 alin.(1) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Având în vedere argumentația prezentată la pct. III referitor la punctele B.4, B.5, B.7, B.8, B.9, B.10, B.11, B.12, B.13, B.15 și soluția ce urmează a fi pronunțată în soluționarea contestației – desființarea actului administrativ fiscal, respectiv soluția ce urmează a fi pronunțată în soluționarea contestației referitor la

pct. B.1, B.2, B.3, B.6, B.14, B.18, B.20 – respingere a contestației formulate, în condițiile în care impozitul pe profit a fost calculat pentru perioada 2009 – 2014, în funcție de profitul impozabil calculat ca „diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile”, prin considerarea de către organele fiscale a unor cheltuieli drept nedeductibile, organul de soluționare a contestației neavând competența de a calcula și a stabili impozit pe profit raportat la starea de fapt constatată în procedura administrativă de soluționare a contestației, această competență aparținând organului de inspecție fiscală, Decizia de impunere nr. F-MC .../20.04.2016 se va desființa în totalitate, la refacerea inspecției fiscale, urmând ca organele fiscale să reanalizeze cauza pentru aceeași obligație și aceeași perioadă vizată de actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii și dispozițiile normative incidente în materie în perioada verificată.

În ceea ce privește punctul **B.22 din contestația formulată**, se rețin următoarele:

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înscris în Declarația privind impozitul pe profit, rectificativă, depusă pentru anul fiscal 2014, suma de ... lei reprezentând cheltuieli de exploatare cu ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale (înregistrată în contul 6813), la rândul 2 „Cheltuieli de exploatare” fără ca această sumă să se regăsească și la rândul 31 „Cheltuieli cu amortizarea contabilă”- nedeductibilă fiscal.

Prin contestația depusă, petenta prezintă o altă stare de fapt în sensul că:

- a depus la DGAMC Declarația privind impozitul pe profit inițială, înregistrată sub nr. INTERNET ... - 2015 din data de 25.03.2015;

- ulterior, a depus Declarația privind impozitul pe profit - rectificativă, înregistrată sub nr. INTERNET ... -2015 din data de 15.06.2015;

- în declarația privind impozitul pe profit (cod 101) depusă inițial, a declarat la rândul nr. 2 „Cheltuieli de exploatare” suma de ... lei, iar prin declarația rectificativă a declarat rândul nr. 2 „Cheltuieli de exploatare” suma de ... lei;

- din cele prezentate rezultă o diferență în sumă de ... lei, formată din: suma de ... lei reprezentând cheltuieli cu provizioanele din valoarea creanțelor asupra clienților și suma de ... lei reprezentând cheltuieli de exploatare cu ajustări pentru deprecierea imobilizărilor.

În drept, Legea nr. 207/20158 privind Codul de procedură fiscală:  
*„ART. 59 Furnizarea periodică de informații*

(1) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să furnizeze periodic organului fiscal central informații referitoare la activitatea desfășurată.

(2) Furnizarea informațiilor prevăzute la alin. (1) se face prin completarea unei declarații pe propria răspundere.

*ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.

*ART. 129 Refacerea inspecției fiscale*

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit [art. 2...](#) se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor [art. 276](#) alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit [art. 94](#) alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”

Având în vedere că, în conformitate cu cele precizate la capetele de cerere privind punctele B.4, B.5, B.7, B.8, B.9, B.10, B.11, B.12, B.13, B.15 și soluția pronunțată în soluționarea contestației – desființarea actului administrativ fiscal, în condițiile în care organul de soluționare a contestației este în imposibilitatea fracționării obligației fiscale, pronunțându-se asupra unei părți din suma reprezentând impozit pe profit rezultat din reconsiderarea unor cheltuieli ca fiind nedeductibile, cu ocazia refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală vor analiza susținerile petentei în ceea ce privește modul de depunere a Declarației privind impozitul pe profit înregistrată sub nr. INTERNET ... – 2015, respectiv a Declarației privind impozitul pe profit - rectificativă, înregistrată sub nr. INTERNET ... - 2015 din data de 15.06.2015 (declarații care nu se regăsesc la dosarul cauzei), efectuând o analiză de coerență a situației fiscale a petentei, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal, precum și pe baza oricăror informații și documente prezentate de petentă, care au relevanță pentru determinarea situației fiscale.

Referitor la majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit stabilite suplimentar, calculate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală

pentru persoane juridice nr. F-MC .../20.04.2016 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, se reține că stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul de natura impozitului pe profit, în sumă totală de ... lei, stabilit în sarcina petentei Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC .../20.04.2016 a fost desființată, și pentru debitul reprezentând ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-MC .../20.04.2016 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili va fi desființată.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 59, art. 73, art. 129, art.277, art. 2... din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.19, art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.1, art.2 și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, art. 28 din Legea nr. ... /2010 privind Codul de procedură penală și văzând Ordonanța de clasare din 11.07.2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în dosar nr. ... /P/2016, Încheierea penală nr. ... pronunțată în data de 21.09.2016 de către Tribunalul Arad – Secția Penală, se

## DECIDE :

- *suspendarea soluționării contestației* formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. **F-TM .../17.05.2016** emisă de DGRFP Timișoara - Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara, pentru suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, până la soluționarea definitivă a laturii penale.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatara 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.

- *desființarea* Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. **F-**

**MC .../20.04.2016** emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

urmând ca inspecția fiscală competentă în condițiile legii, să procedeze la emiterea unui nou act administrativ, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 2... din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

- prezenta decizie se comunică la:

- Societatea X S.R.L.

- Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

- Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Timișoara,

cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3... 1/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Curtea de Apel Timișoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,