

**DECIZIA** nr. 877 din 2015  
privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. XXX S.R.L.**,  
inregistrata la D.G.R.F.P.X. sub nr. X/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice cu adresa nr. X/2015, completata prin adresa nr. X/2015, inregistrate la D.G.R.F.P.X. sub nr. X/2015 si 86130/23.10.2015, cu privire la contestatia **S.C. XXX S.R.L.**, cod de inregistrare fiscala RO XYX, cu sediul in X, str. R, ...

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal sub nr. X/2015, precizat prin adresa societatii cu nr. X/2015, inregistrata la D.G.R.F.P.X. sub nr. X/2015, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2015 emisa de Administratia Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X/2015 si comunicate, prin semnare de primire la data de 13.05.2015, pentru obligatii fiscale suplimentare in suma totala de X lei, compuse din debite principale in suma de X lei si accesorii in suma de X lei, respectiv:

- X lei impozit pe profit suplimentar;
- X lei TVA stabilita suplimentar;
- X lei dobanzi aferente impozitului pe profit si TVA suplimentare contestate;
  - X lei dobanzi aferente impozitului pe profit,
  - X lei dobanzi aferente TVA,
- X lei penalitati aferente impozitului pe profit si TVA suplimentare contestate;
  - X lei dobanzi aferente impozitului pe profit,
  - X lei dobanzi aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. XXX S.R.L.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. S.C. XXX S.R.L. contestă in parte obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite în sarcina sa de catre organele de inspectie fiscală pentru persoane juridice ale Administrației Finantelor Publice prin Decizia de impunere nr. F-X/2015, pentru obligatii fiscale suplimentare in suma totala de X lei, compuse din debite principale in suma de X lei si accesorii in suma de X lei.

Societatea sustine ca sunt reale operatiunile retinute de organele de inspectie fiscala ca fiind nereale, de achizitii bunuri si servicii de la furnizori aratati in tabelul urmator:

Nr	Denumire furnizor	Cheltuieli IP - lei-	IP -lei-	TVA -lei-
1	XYX SRL			
2	XYX SRL			
3	XXCX SRL			
4	XCX SRL			

5	XCMC SRL			
6	TOTAL			

Societatea arata ca nu trebuie sa fie sanctionata pentru comportamentul fiscal al furnizorilor si organele de inspectie fiscala trebuiau sa aiba in vedere starea de fapt reflectata de documentele prezentate de SC XXX S.R.L. respectiv facturi, contracte, procese verbale de punere in functiune si alte procese verbale, inregistrari contabile, documente de plata, toate intocmite in conformitate cu prevederile legale.

In sprijinul afirmatiilor sale societatea invoca prevederile art. 7, 12, 13, 64, 65 din Codul de procedura fiscala, prevederi ale Codului fiscal si Normelor metodologice de aplicare privind deducerea cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata, art. 5 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 si OMEF nr. 3512/2008.

**II.** Urmare inspectiei fiscale privind taxa pe valoarea adăugată si impozitul pe profit aferente perioadei 25.08.2011 – 31.12.2014, prin decizia de impunere contestata, organele de inspectie fiscală ale Administrației Sector X a Finanțelor Publice, au stabilit pentru S.C. XXX S.R.L., obligatii fiscale suplimentare in suma totala de X lei, din care societatea contesta suma de X lei compusa din impozit pe profit suplimentar, TVA suplimentara si accesorii aferente, stabilite prin neadmiterea la deducerea cheltuielilor si a taxei a unor achizitii de la furnizorii aratati mai sus.

Ca motiv de fapt al neadmiterii cheltuielilor si taxei de la furnizorii mentionati s-a consemnat ca societatea nu a facut dovada cu documente a realitatii si legalitatii achizitiilor, iar furnizorii nu au raspuns adreselor trimise de organul fiscal, nu au putut fi verificati si conform bazei de date ANAF nu declara livrari catre contestatara. Simpla prezentare a unor documente nu asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabil. In decizia si RIF-ul din 07.05.2015 sunt aratate motivele de fapt si de drept ce au stat la baza impunerii suplimentare.

Urmare celor constatate, organele de inspectie fiscală ale Administrației Sector X a Finanțelor Publice, au formulat Sesizarea penală nr. X/2015, depusa si inregistrata la Parchetul de pe langa Tribunalul X in data de 14.05.2015, în vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit. c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare. S-au anexat sesizarii penale procesul verbal nr. X/2015 si facturile emise de furnizorii XYX SRL, XYX SRL, XXCX SRL, XCX SRL si XCMC SRL.

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

***Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X prin Serviciul soluționare contestații se poate investi cu analiza pe fond a contestației, în condițiile în care pentru o parte din aspectele constatate de inspectia fiscală și care fac obiectul contestației, prin adresa nr. X/2015, în contextul aplicării prevederilor Legii nr. 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, Administrația Sector X a Finanțelor Publice a înaintat plângere penală către Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului X.***

**În fapt**, societatea contestă în parte obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite în sarcina sa de către organele de inspecție fiscală pentru persoane juridice ale Administrației Finantelor Publice prin Decizia de impunere nr. F-X/2015, pentru obligații fiscale suplimentare în suma totală de X lei, compuse din debite principale în suma de X lei și accesorii în suma de X lei.

Urmare inspecției fiscale efectuate, organele de control au constatat că S.C. XXX S.R.L. a înregistrat achiziții de la furnizori, pentru care societatea nu a făcut dovada cu documente a realității achizițiilor, iar furnizorii, ce în parte nu au declarat livrarile/prestarile respective, nu au răspuns adreselor trimise de organul fiscal având și un comportament fiscal necorespunzător, pentru aceste motive organele de inspecție fiscală au stabilit că taxa și cheltuielile aferente nu sunt deductibile, după cum urmează:

Denumire furnizor	Den. achiziție	Cheltuieli IP -lei-	IP -lei-	TVA -lei-
XYX SRL	Materii prime, utilaje de producție, servicii de mentenanță			
XYX SRL	Materii prime			
XXCX SRL	Materii prime			
XCX SRL	Servicii de mentenanță			
XCMC SRL	Lucrări amenajare hală			
TOTAL				

Cu privire la fiecare din furnizorii în cauză constatările și motivele organelor de inspecție fiscală, consemnate în decizia de impunere și RIF-ul din 07.05.2015, sunt:

#### 1. XYX SRL

- achizițiile de la această societate s-au înregistrat în evidența contestatarii în baza facturilor datate decembrie 2011 (materii prime) și iunie 2012 (mijloace fixe) în privința mijloacelor fixe fiind înregistrate cheltuieli cu amortizarea acestora;

- este declarată inactivă din 20.05.2012;

- este în insolvență din 26.02.2013;

- deși figurează în vectorul fiscal cu obligații salariale începând cu 24.01.2011 nu a depus în anul 2012 declarații prin care să declare obligații salariale;

- nu a depus la organele fiscale Declarațiile informative privind livrarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național - cod 394 pentru decembrie 2011 și iunie 2012;

- a depus la organul fiscal teritorial Deconturile de TVA pentru decembrie 2011 și martie 2012, cu zero livrări iar ulterior acestora nu a mai depus deconturi de TVA;

- solicitarea organelor de inspecție fiscală, cu nr. X/2015, transmisă prin poșta administratorului furnizorului, în vederea efectuării unui control încrucișat, a fost returnată cu mențiunea "Avizat reavizat. Expirat termen de păstrare".

#### 2. XYX SRL

- achizițiile de la această societate s-au înregistrat în evidența contestatarii în perioada 03.09.2012 - 05.09.2012 (materii prime);

- societatea a fost declarată ca inactivă din 13.09.2012;

- a depus declaratii 394 si deconturi de TVA dar nu a declarat livrari catre contestatara;

- solicitarea organelor de inspectie fiscala, cu nr. X/2015, transmisa prin posta administratorului furnizorului, in vederea efectuarii unui control incrucisat, a fost returnata cu mentiunea "Expirat termen de pastrare".

### 3. XXCX SRL

- achizitiile de la aceasta societate s-au inregistrat in evidenta contestatarei in perioada iulie 2012 (materii prime);

- societatea a fost declarat ca inactiva din 28.10.2014;

- a depus declaratia 394 la trim. III 2012, declarand o singura livrare, dar nu a declarat livrari catre contestatara;

- in trim. IV 2012 a declarat achizitii de la SC XYX SRL;

- solicitarea organelor de inspectie fiscala, cu nr. X/2015, transmisa prin posta furnizorului, in vederea efectuarii unui control incrucisat, a fost returnata cu mentiunea "Firma necunoscuta in sat X/2015i" sat in care declarat domiciliul fiscal.

### 4. XCX SRL

- achizitiile de la aceasta societate s-au inregistrat in evidenta contestatarei in perioada martie 2013 (servicii de mentenanta), fiind stornate si refacturate in mai 2013;

- a depus declaratia 394, dar nu a declarat livrari catre contestatara. Dupa data de 30.06.2013 nu mai depus nici o declaratie 394 si nici un decont de TVA;

- solicitarea organelor de inspectie fiscala, cu nr. X/2015, transmisa prin posta furnizorului, in vederea efectuarii unui control incrucisat, a fost returnata cu mentiunea "Societatea nu mai functioneaza la adresa mentionata".

### 5. XCMC SRL

La solicitarea organelor de inspectie fiscala, cu nr. X/2015, transmisa furnizorului, in vederea efectuarii unui control incrucisat, a fost primit raspunsul administratorului XCMC SRL, insotit de documente, din care reiese ca lucrarile au fost prestate de un subcontractor SC XCV SRL, subcontractor despre care s-aconstatat:

- conform vectorului fiscal nu s-a inregistrat ca platitor de impozit pe veniturile din salarii si alte obligatii salariale;

- a declarat in luna decembrie 2014 livrari/prestari catre XCMC SRL, declarand la randul sau achizitii de la alte doua societati declarate inactiva in luna decembrie 2014;

- solicitarea organelor de inspectie fiscala, cu nr. X/2015, transmisa prin posta prestatorului SC XCV SRL, in vederea efectuarii unui control incrucisat, a fost returnata cu mentiunea "destinatar lipsa domiciliu".

Organele de inspectie fiscală ale Administrației Sector X a Finanțelor Publice, au formulat Sesizarea penală nr. X/2015, depusa si inregistrata la Parchetul de pe langa Tribunalul X in data de 14.05.2015, în vederea constatarii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, in care au inscris constatarile de mai sus.

**În drept,** sunt aplicabile prevederile art. 214 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

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

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă; [...]*

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Potrivit art. 9 alin.(1) lit. c) din Legea nr. 241/2005

*“Art. 9. - (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:*

*[...]*

*c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”*

Dreptul de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată sunt reglementate și de prevederile art. 21 și art. 145 din Codul fiscal, ce prevăd:

*“Art. 21 Cheltuieli*

*(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.*

*[...] (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.”*

*“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*[...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa **afereantă achizițiilor**, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni.”*

Din aceste prevederi legale rezulta ca dreptul de deducere a cheltuielilor și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se poate exercita numai pentru operațiuni reale, căci documentele justificative în cauza trebuie să reflecte operațiuni reale respectiv să fie aferente achizițiilor efectuate. Ori în cazul unor operațiuni fictive, definite la art. 2 lit. f) din Legea nr. 241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale drept: *“disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există”* documentele justificative în cauza nu sunt întocmite legal deoarece servesc tocmai la această disimulare a realității iar operațiunile în cauza nu există în fapt. Astfel nici dreptul de deducere a cheltuielilor și taxei pentru astfel de operațiuni nu există.

În soluționarea contestației trebuie apreciat dacă operațiunile pentru care nu s-a admis exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor și taxei sunt sau nu sunt aferente activităților economice desfășurate, veniturilor realizate și achizițiilor efectuate, în sensul că aceste operațiuni reflectate în facturile în cauza au fost destinate obținerii de venituri

impozabile si utilizarii in folosul operatiunilor impozabile. In cazul in care operatiunile reflectate in facturile in cauza nu au fost reale cheltuielile si taxa aferenta achizitiilor respective nu pot fi deductibile, achizitiile nefind destinate obtinerii de venituri impozabile si utilizarii in folosul operatiunilor impozabile, intrucat nu au existat ca atare.

Ca urmare, în condițiile în care speța privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, precum și a deductibilitatea cheltuielilor care trebuie să aibă la baza tranzacții reale care să fie justificate cu documente, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, ce are ca obiect tocmai infracțiunile prevazute de Legea nr. 241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale, între care se afla cea prevazuta de art. 9 lit. c) privind operatiunile fictive, prioritatea de soluționare având-o organele penale care se vor pronunța și asupra realității acestor operațiuni.

Potrivit art. 28 alin. (1) din Codul de procedură penală:

*„Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite. [...]”*

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii. A proceda altfel, per a contrario, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art. 108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge din această situație.

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

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Sector X a Finanțelor Publice a înaintat către Parchetul de pe langa Tribunalul X plângerea penală nr. X/2015, în care s-au descris faptele consemnate în RIF nr. F-X/2015 și Procesul verbal nr. X/2015, astfel organele abilitate sesizate vor stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunilor specifice.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.R.F.P.X prin Serviciul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin.

(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: *„Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”*

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

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, se va suspenda soluționarea contestației pentru obligatii fiscale suplimentare în suma totală de X lei, compuse din debite principale în suma de X lei și accesorii în suma de X lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214. alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 214 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014:

## **DECIDE**

**Suspenda soluționarea contestației formulată de S.C. XXX S.R.L. pentru suma contestată de X lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de X lei, TVA suplimentară în sumă de X lei și accesorii în suma de X lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/2015 emisă de Administrația Finanelor Publice în baza raportului de inspectie fiscală nr. F-X/2015, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.**

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni, de la data comunicării, la Tribunalul X.

Director General,