

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 513 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S.R.L.
din, județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din, județul, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.* emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P

Decizia de impunere nr. a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

S.C. S.R.L. are sediul social în Mun., județul, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. și are codul unic de înregistrare cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- impozit pe profit..... lei;
- taxa pe valoarea adăugată..... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul VIII "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat societății în data de, iar contestația a fost depusă în data de și înregistrată la A.J.F.P sub nr.

Contestația a fost depusă prin avocat, conform prevederilor art.269 alin.(1) lit.e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, la dosarul cauzei fiind anexată împuternicirea avocațială în original, seria nr., pentru avocat

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Societatea contestatoare susține următoarele:

„ [...] Din punctual nostru de vedere, concluziile organelor fiscale sunt interpretate extrem de restrictiv și nu reprezintă situația de fapt reală, bazată pe toate documentele prezentate.

Astfel, între noi și societatea SRL a fost încheiat contractul de prestări servicii nr., fiind emise de către prestator mai multe facturi fiscale. Lucrările au fost prestate și bunurile livrate, astfel că noi am efectuat corespunzător plata acestora. [...].

De asemenea, în legătură cu factura fiscală nr. emisă de firma SRL, s-a reținut același comportament inadecvat. Atâta timp cât comportamentul nostru a fost unul adecvat și de bună-credință, nu puteam fi sancționați de organele fiscale pentru comportamentul inadecvat al partenerului comercial.

Aceleași argumente le aducem și în legătură cu cheltuielile efectuate de noi pentru facturile fiscale nr. și nr.

Toate bunurile cumpărate de la firma SRL [...] au fost livrate de aceasta, înregistrate în evidențele noastre și date în consum, potrivit actelor contabile puse la dispoziția inspectorilor fiscali. [...]

Din păcate, ignorând complet dispozițiile Codului de procedură fiscală, inspectorii fiscali s-au limitat la a reține doar ce s-a menționat pe scurt în unele documente fiscal-contabile.

În opinia noastră, rezultatul controlului fiscal este eronat, fiind încălcate dispozițiile Codului de procedură fiscală privind mijloacele de probă.

Având în vedere faptul că prin jurisprudența constantă a Curții de Justiție a Uniunii Europene s-a statuat că nu cade în sarcina contribuabilului să verifice starea fiscală a furnizorului, [...], considerăm că înregistrarea ca și cheltuială nedeductibilă a amortizării a fost făcută în mod

eronat.

În privința TVA-ului și nu numai, organul fiscal de control trebuia să respecte principiul neutralității TVA și să nu inventeze o situație de fapt inexistentă. [...].

Constatarea și măsurile dispuse de AJFP sunt, în opinia noastră, nelegale, și, în consecință nejustificate. Inspectorii AJFP nu au ținut seama de principiile și normele Codului fiscal și Codului de procedură fiscală și nici de regulile instituite de Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA.

În opinia noastră, societatea avea dreptul la deducerea TVA, potrivit documentelor contabile prezentate. [...].

Organul fiscal trebuia să cunoască faptul că directivele europene se opun practicilor naționale prin care autoritatea fiscală refuză unei persoane impozabile dreptul de deducere al taxei pe motiv că emitentul facturii sau unul din furnizorii săi a săvârșit neregulii, fără ca autoritatea fiscală să probeze, în baza unor elemente obiective, că persoana impozabilă în cauză știa sau ar fi trebuit să știe de mecanismul de fraudare. Persoana impozabilă este exonerată de obligația de a identifica indicii privind presupunerea existenței unor fraude în materie de TVA în sfera emitentului facturii. [...].

Ca urmare, în considerarea argumentelor prezentate, apreciem că actele emise de inspectorii fiscali din cadrul AJFP Ialomița sunt nelegale, drept care solicităm anularea acestora.”

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. întocmit la S.C. S.R.L., s-au stabilit următoarele:

“[...] Perioada inspecției fiscale: – [...].

În urma verificării documentelor puse la dispoziție, au fost constatate următoarele:

Pentru perioada –

- TVA colectată declarată de operatorul economic - lei [...]
- TVA de plată stabilită de organul de inspecție fiscală - lei
- diferență - lei.

Diferența totală de lei TVA de plată stabilită de organul de inspecție fiscală se compune din:

- lei TVA nedeductibilă [...], aferentă facturii nr. = lei [...] emisă de SC SRL [...].

[...] Nu a fost acordat dreptul de deducere a TVA deoarece furnizorul prestărilor de servicii, respectiv SC SRL este un contribuabil care manifestă comportament fiscal inadecvat, de contribuabil inactiv, [...].

- SC SRL a fost înregistrat ca plătitor de TVA în perioada –, la data de a fost declarat contribuabil inactiv în baza Deciziei nr.

- În urma interogării bazelor de date ANAF se constată că SC SRL nu a avut angajați și nici mijloace de transport [...].

Temeiul de drept:

- au fost aplicate prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 R [...].
- au fost coroborate și prevederile art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003[...] .
- au fost aplicate și prevederile art.146 alin.1, lit.a din Legea nr.571/1003 R [...]
- lei TVA colectată de organul de inspecție fiscală, aferentă consumului de ulei [...] achiziționat în baza [...].

Uleiul respectiv a fost scos din gestiune în baza Bonului de consum nr., care nu conține nici un nume și nici o semnătură a persoanelor care au eliberat/primit piesele respective, acest document neavând calitatea de document justificativ, [...]. Mai mult, celelalte piese și subansamble achiziționate conform facturilor emise de SC SRL [...] au fost scoase din evidența contabilă în luna, prin înregistrarea contabilă 455 = 3024, acest consum fiind efectuat în favoarea administratorului/acționarului, operațiunea fiind în fapt asimilată unei livrări de bunuri conform prevederilor art.128, alin.(5) din Legea nr.571/2003 [...].

Temeiul de drept:

- au fost aplicate prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 R [...].
 - au fost aplicate prevederile art.128 alin.(5) lit.a din Legea nr.571/2003 [...] .
- [...] reverificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010 [...]

Au fost verificate înregistrările contabile ale următoarelor facturi [...] emise de SC SRL [...]:

- F = lei [...].
- F = lei [...].
- F = lei [...].

- F = lei [...].

Pentru perioada - [...].

Diferența de lei impozit pe profit stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală la actuala reverificare, a fost calculată asupra sumei de lei reprezentând cheltuieli cu alte materiale consumabile înregistrate în ct.3028 în corespondență cu ct.6028. [...].

Pentru perioada -

Actuala inspecție fiscală, reprezintă reverificarea T.V.A. pentru perioada - [...].

Pentru perioada -

- TVA colectată declarată de operatorul economic - lei [...]

- diferența TVA constatată la reverificare față de inspecția fiscală - lei.

Diferența TVA de plată în sumă de lei stabilită de organul de inspecție fiscală, reprezintă TVA colectată în plus de organele de inspecție fiscală pentru bunurile reprezentând piese auto, înregistrate în evidența contabilă în contul 3024 „Piese de schimb”, cu o bază în sumă de lei provenind din piesele auto achiziționate de la SC SRL în luna [...].”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

S.C S.R.L. are ca obiect principal de activitate "....." - cod CAEN

Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P a avut ca obiectiv verificarea modului de stabilire, calculare, înregistrare, declarare și virare a obligațiilor privind impozitul pe profit aferent perioadei - și a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei -

În urma inspecției fiscale generale, au fost stabilite următoarele obligații fiscale:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar ;
- lei TVA stabilită suplimentar

În urma verificărilor efectuate privind impozitul pe profit care a cuprins perioada - organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioadă verificată, au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe profit în sumă totală de lei (..... lei x 16%).

Diferențele de impozit pe profit au fost calculate ca urmare diminuării cheltuielilor deductibile înregistrate de societate cu suma de lei reprezentând cheltuieli cu alte materiale consumabile fără documente justificative.

De asemenea, în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului TVA suplimentară de plată în sumă de lei.

TVA suplimentară în sumă de lei pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere este constituită din:

- lei TVA nedeductibilă aferentă facturii nr. emisă de S.C. SRL, contribuabil ce manifestă comportament fiscal inadecvat de contribuabil inactiv;

- lei TVA colectată suplimentar aferentă consumului de ulei achiziționat în baza facturii nr., care a fost scos din gestiune în baza unui Bon de consum de nu îndeplinește calitatea de document justificativ;

- lei TVA colectată suplimentar aferentă achiziției de bunuri reprezentând piese auto de la S.C. SRL, consumul de piese fiind efectuat în favoarea administratorului, operațiunea fiind asimilată unei livrări de bunuri.

* Societatea comercială contestă sumele stabilite suplimentar de plată sustinând că, faptul că firma SC SRL a avut un comportament fiscal inadecvat nu poate fi imputat societății comerciale, atâta timp cât la momentul efectuării tranzacțiilor nu a avut cunoștință despre problemele fiscale ale acesteia.

De asemenea, societatea precizează că este de competența autorităților fiscale să efectueze controalele necesare asupra persoanelor impozabile pentru a detecta neregulii și fraude privind TVA-ul, precum și aplicarea de sancțiuni.

Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale din perioada verificată, rezultă următoarele:

Urmare deficiențelor constatate, prin Raportul de inspecție fiscală nr. și *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.*, organele de inspecție fiscală au formulat Plângerea Penală nr. în care sunt consemnate constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere din data de, concluzia organelor de inspecție fiscală fiind următoarea: „[...] *Fapta descrisă mai sus, având în vedere dispozițiile art.9, alin.(1), lit.c) din Legea nr.241/2005 (A) pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale [...], considerăm că sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9, alin.1, lit.c) din Legea nr.241/2005 și/sau altor fapte de natură penală care pot rezulta urmare a cercetărilor și informațiilor suplimentare pe care le dețineți sau le puteți obține ulterior. [...]*”.

Plângerea Penală nr. a fost înaintată organelor de cercetare penală, respectiv Parchetului de pe lângă Tribunalul urmând ca organele de cercetare să dispună asupra existenței sau inexistenței faptelor de natură penală, cu influențe fiscale, săvârșite de către reprezentantul legal al S.C. S.R.L. din, jud.

În Plângerea Penală nr., se menționează că faptele descrise pot întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9 alin.(1), lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale,

Organele de inspecție fiscală, în cuprinsul Plângerii Penale, menționează că, prejudiciul cauzat Bugetului General Consolidat al Statului de către S.C. S.R.L este în sumă totală de lei, din care:

- impozit pe profit lei;
- TVA debit suplimentar lei lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 277 alin.(1) lit.a) și art. 279 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

Art. 277 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

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

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

Art. 279 - Soluții asupra contestației [...]

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

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității situației fiscale corecte a societății, respectiv realitatea tranzacțiilor, întrucât în funcție de rezultatele la care vor ajunge organele de cercetare penală depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă, respectiv dacă societatea datorează bugetului de stat obligațiile fiscale stabilite de control.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având ca 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 înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept **„penalul ține în loc civilul”**.

Potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Se reține 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 unei hotărâri contradictorii.

Având în vedere cele arătate mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept „**penalul ține în loc civilul**” consacrat prin art. 19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.R.F.P. Ploiești prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art.277 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“Art. 277 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă [...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu. [...].”

De asemenea, pct.10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr.3741/2015, prevede:

“10.2. 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. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii. [...].”

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, 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 constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Luând în considerare cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.R.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea contestației** formulată de S.C. S.R.L din, jud., cu privire la suma de lei, din care impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, sumă stabilită prin Decizia de impunere nr....., procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

IV. Concluzionând analiza contestației formulată de **S.C. S.R.L** din, jud., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr., act administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P., în conformitate cu prevederile art. 279 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. Suspendarea soluționării contestației formulată de **S.C. S.R.L** din Slobozia, **jud. Ialomița**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr....., pentru suma totală de **..... lei**, din care:

- impozit pe profit lei;

- TVA stabilit suplimentar de plată lei lei

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care societatea contestatoare 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 deciziei.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL