

**DECIZIA nr. 2260/2016**  
**privind soluționarea contestației depuse de**  
**S.C. X S.R.L.- în faliment, din mun. X, jud. X,**  
**înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. X/08.08.2016**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de către A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X/08.08.2016 înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. X/08.08.2016, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**, având C.U.I. X și domiciliul fiscal în municipiul X, str. Apollonia Hirscher, nr. 14, județul X.

Contestația, înregistrată la A.J.F.P. X sub nr. X/18.06.2016, a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.05.2016* emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 și **are ca obiect suma totală de X lei** compusă din:

- lei impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată;
- Z lei taxa pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stabilit raportat la data confirmării primirii plicului conținând Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.05.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016, respectiv data de **10.06.2016**, potrivit confirmărilor de primire anexate în copie la dosarul cauzei și data înregistrării contestației la A.J.F.P. X, respectiv data de **18.07.2016**, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației.

Contestația este formulată prin reprezentant B Ghe C având funcția de administrator special și prezintă în original semnătura acestuia.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și (2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. din municipiul Brașov, jud. Brașov, prin administratorul special dl. B Ghe C.

**I. Prin contestația formulată, S.C. X S.R.L. din mun. X solicită anularea Deciziei de impunere nr. F-X/30.05.2016** emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de X lei, aducând în susținerea contestației următoarele argumente:

**A. Referitor la Taxa pe valoarea adăugată**

Petenta contestă procedura fiscală adoptată de organele de inspecție fiscală pentru efectuarea inspecției fiscale, prin care s-a stabilit TVA suplimentar în sumă de Z lei, argumentând că societatea a devenit plătitoare de TVA din data de 18.01.2013 iar echipa de control a considerat toate vânzările aferente lunii ianuarie 2013, marcate de casele de marcat în regim de scutire de TVA, în sumă de W lei, ca și operațiuni taxabile, fără a delimita cât este venitul aferent operațiunilor efectuate înainte de data înregistrării în scopuri de TVA.

Petenta consideră că echipa de control a diminuat nejustificat TVA deductibilă cu suma de Q lei prin reconsiderarea TVA declarat de societate prin declarația 300.

**B. Referitor la impozitul pe profit**

Contestatară precizează că pentru calculul impozitului pe profit echipa de inspecție a folosit metoda de estimare a bazei de impunere luând în calcul valoarea veniturilor declarate

de societate în deconturile de TVA asupra căreia s-a aplicat o marjă estimată a profitului și costul cu salariile, fără a se ține cont efectiv de cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri în conformitate cu prevederile art. 19 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și de cheltuielile salariale având în vedere că societatea nu putea realiza venituri fără salariați. Astfel, petenta consideră că dacă societatea a utilizat un număr de 14 case de marcat fiscalizate în luna ianuarie 2013, acestea ar fi necesitat un nr. de minim 14 salariați, încadrați cel puțin cu salariul minim.

De asemenea petenta precizează că nu s-au avut în vedere cheltuielile cu logistica, cu spațiile în care s-au realizat veniturile, cheltuieli care ar fi putut fi generate de societăți care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA și care nu aveau cum să fie evidențiate în declarațiile tip 300 și 394.

Având în vedere cele precizate mai sus, în temeiul prevederilor art. 268 și următoarele din Legea 207/2015 Codul de procedură fiscală, societatea solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. F-X/30.05.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016, premergător deciziei.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.05.2016**, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Brașov-Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit suplimentar de plată în sarcina S.C. X S.R.L., un **impozit pe profit în sumă de Y lei**, perioada supusă verificării fiind 11.12.2012- 31.12.2015 și **TVA în sumă de Z lei**, perioada supusă verificării fiind 18.01.2013- 31.12.2015.

Conform celor precizate în Raportul de inspecție fiscală, controlul la S.C. X S.R.L. s-a desfășurat în perioada 11.03.2016-11.05.2016 și a fost inițiat la cererea Serviciului de Investigare a Fraudelor din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului Brașov transmisă cu adresa nr. 515501/19.11.2013 înregistrată la A.J.F.P. Brașov sub nr 116540A/21.11.2013 și la A.J.F.P. Brașov – Inspecție Fiscală sub nr 8244/25.11.2013, prin care se comunică faptul că societatea face obiectul unor cercetări în dosarul nr. 143/P/2013.

Echipa de inspecție fiscală precizează că în vederea demarării inspecției fiscale, în data de 11.03.2016 s-a deplasat la sediul social (domiciliul fiscal) declarat al societății, din str. Apollonia Hirscher, nr. 14, spațiul comercial 2, parter, municipiul Brașov, județul Brașov, dar la această adresă nu a identificat niciun reprezentant/salariat al SC X SRL care să poată furniza informații și lămuriri necesare stabilirii stării de fapt fiscale a societății. La această adresă a fost identificată societatea comercială Tribeach SRL, respectiv domnul Gabriel Mitache, administrator al acesteia, care a pus la dispoziția organelor de control corespondența purtată cu SC X SRL privind spațiul unde aceasta din urmă are sediul social (domiciliul fiscal) declarat, după cum urmează:

- adresa înregistrată la SC Tribeach SRL sub nr. 268/15.11.2013 prin care se notifică societatea comercială X SRL că începând cu data de 15.11.2013 se dorește rezilierea contractului de comodat încheiat în data de 14.11.2012 cu SC X SRL;

- adresa de răspuns a SC X SRL, înregistrată la SC Tribeach SRL sub nr. 269/15.11.2013 prin care SC X SRL este de acord cu rezilierea pe cale convențională prin acordul părților a contractului de comodat.

Deoarece organele de control nu au putut lua legătura cu vreun reprezentant legal al SC X SRL nici la sediul social (domiciliul fiscal) declarat, tot în data de 11.03.2016 echipa de inspecție fiscală s-a deplasat la adresa din municipiul Brașov, str. Mihail Kogălniceanu, nr. 18, bl. K1, sc. C, ap. 23, județul Brașov, la sediul societății profesionale de insolvență Info Dip Insolvency SPRL, CUI21135370, care a fost numită prin Sentința civilă nr. 1857/SIND/11.06.2014 ca lichidator judiciar al S.C. X S.R.L. Echipa de inspecție fiscală a comunicat lichidatorului judiciar al SC X SRL, Avizul de inspecție fiscală nr. F-BV 81/26.02.2016, înregistrat la aceasta sub nr. 827/11.03.2016.

De asemenea, în conformitate cu prevederile art. 55, art. 58 din Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa înregistrată la lichidatorul judiciar sub nr. 826/11.03.2016, echipa de inspecție fiscală a

solicitat punerea la dispoziție a documentelor preluate, identificate cu prilejul operațiunilor legate de realizarea procedurilor de insolvență/faliment la SC X SRL, a balanțelor de verificare, listelor de inventariere cu bunurile identificate, a listelor cu clienții și furnizorii, registrelor obligatorii conduse de societate (registru inventar, cartea mare, jurnale de cumparare, jurnale de vânzări, registrul de evidență fiscală, orice alte documente de evidență tehnico-operativă, contabilă și fiscală privind activitatea desfășurată de SC X SRL, de la înființare până în prezent), a contractelor comerciale și orice alte documente privind activitatea acestui contribuabil, necesare pentru clarificarea elementelor patrimoniale determinării activului societății.

Prin adresa de răspuns înregistrată la Info Dip Insolvency SPRL sub nr. 865/15.03.2016 și la AJFP Brașov– Inspecție Fiscală sub nr. 1731/15.03.2016 lichidatorul judiciar precizează că: „suntem în imposibilitate obiectivă de a pune la dispoziție documentele, ca urmare a faptului că acestea au fost ridicate de Parchetul de pe lângă Tribunalul Brașov, fapt confirmat de instituția dvs. prin adresa nr.11790J/21.08.2014....”.

Din consultarea bazei de date gestionate de ANAF prin aplicația informatică [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) modulul Acces istoric asociați și/sau administratori, echipa de inspecție fiscală a reținut că în perioada 19.11.2012 – 08.07.2014, persoana fizică Hunemiuc Ioana identificată prin CNP 2711128100017, cu domiciliul în localitatea Codlea, str. Lungă, nr. 73, județul Brașov a deținut calitatea de administrator al SC X SRL. Astfel, în conformitate cu dispozițiile legale reglementate de prevederile art. 56 din Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015 cu modificările și completările ulterioare, prin invitația nr. 1815/17.03.2016, echipa de inspecție fiscală a solicitat administratorului statutar al SC X SRL, d-na Hunemiuc Ioana, să se prezinte în data de 24.03.2016 ora 09:30, la sediul DGRFP Brașov- Activitatea de Inspecție Fiscală (din municipiul Brașov, str. Stadionului, nr. 15B, cam. 211, județul Brașov), cu documente și înscrisurile necesare pentru clarificarea stării de fapt fiscale a societății. Corespondența a fost returnată de operatorul poștal cu mențiunea „Destinatar mutat 21.03.2016 [...]”.

Din consultarea bazei de date gestionate de ANAF, echipa de inspecție fiscală a reținut că SC X SRL figurează cu conturi bancare active/închise la următoarele unități bancare: Bank Leumi România SA, Bancpost SA, Banca Transilvania SA, Volksbank România SA și Banca Millennium SA. Astfel, în conformitate cu prevederile art. 61 alin. (1) și alin. (5) din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a solicitat unităților bancare menționate anterior, toate conturile bancare și tranzacțiile efectuate de către S.C. X S.R.L., J08/1928/2012, CUI: 30997480, prin conturile bancare în perioada 01.01.2011 – 31.12.2015.

Conform adreselor de răspuns transmise de instituțiile bancare:

- Societatea a detinut la Bank Leumi Romania SA un cont curent în RON începând cu data de 08.04.2013, contul fiind închis de către bancă din lipsă de mișcare. Din analiza extrasului de cont aferent contului "1030.25110.1.N-0230495.TON.01" atașat adresei de răspuns nr. 6066/1030/E/10.02.2016, rezultă că în perioada 08.04.2013 – 19.09.2014, SC X SRL nu a înregistrat operațiuni de încasări de la terți, singurele tranzacții identificate fiind înregistrarea de plăți către terți (furnizor: Selgros Cash&Carry, plăți AFP Brașov), respectiv încasări cu titlu de depunere numerar (încasări din vânzări);
- din analiza extraselor de cont aferente contului cu cod IBAN: RO94BPOS08810006947RON01 deschis la Bancpost SA, atașate adresei de răspuns nr. 266/08.02.2016, rezultă că în perioada mai 2013 – decembrie 2014 SC X SRL nu a înregistrat operațiuni de încasări de la terți, singurele tranzacții identificate fiind înregistrarea de plăți cu titlu de comisioane bancare (comision deschidere cont, comision lunar eliberare extras, comision lunar administrare) respectiv încasări cu titlu de depunere numerar deschidere cont;
- din analiza extraselor de cont aferente contului cu cod IBAN: RO81BTRLRONCRT0243416401, deschis la Banca Transilvania, atașate adresei de răspuns nr. 50758/08.02.2016, rezultă că în perioada ianuarie 2014– decembrie 2015, SC X SRL nu a înregistrat operațiuni de încasări de la terți, singurele tranzacții identificate fiind înregistrarea de comisioane bancare (comision de gestiune cont);

- din analiza extraselor de cont aferente conturilor cu cod IBAN: RO78VBBU3821BR1754272701 (pentru perioada iunie 2013 – decembrie 2013), respectiv RO66VBBU2511BR1754272701 (pentru perioada iunie 2013) atașate adresei de răspuns nr. 92816/09.03.2016, rezultă că în perioadele în care SC X SRL a deținut conturile bancare la Volksbank România SA, societatea nu a înregistrat operațiuni de încasări de la terți, singurele tranzacții identificate fiind înregistrarea de comisioane bancare;
- prin adresa de răspuns înregistrată la AJFP Brașov - Inspecție Fiscală sub nr. 1448/10.03.2016 s-a comunicat că SC X SRL, „este client al Sucursalei Mureșenilor Brașov a OTP Bank România SA din data de 15.01.2013 („client preluat de la Banca Millennium”) iar adresei de răspuns i-au fost atașate extrase de cont aferente conturilor RO08OTPV0000000003667229; RO82OTPV6100M134270RO02; RO74MILB0000000003667229. Potrivit extrasului bancar prezentat pentru perioada 04.12.2012–31.10.2015 pentru contul cu cod IBAN RO74MILB0000000003667229, SC X SRL înregistrează operațiuni semnificative de încasări de la terți, *valorificarea din punct de vedere fiscal a acestora fiind prezentată detaliat de echipa de control în Capitolul Motive de fapt, atât în ceea ce privește impozitul pe profit cât și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.*

Potrivit bazei de date gestionata de A.N.A.F., societatea comercială X SRL a fost declarată inactivă din data de 19.09.2014, prin Decizia nr. 9114/29.08.2014 emisă de AJFP Brașov, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

Având în vedere faptul că administratorul statutar al societății nu a putut fi contactat, lichidatorul juridicar nu a putut prezenta niciun fel de documente/ înscrisuri privind activitatea desfășurată de SC X SRL iar potrivit Procesului verbal din data de 07.10.2015 încheiat între organe de control din cadrul AJFP Brașov – Inspecție Fiscală și un reprezentant al I.P.J. Brașov nu au fost identificate și reținute documente de evidență contabilă privind contribuabilul verificat, constatările echipei de control au avut la bază datele și informațiile relevante din punct de vedere fiscal deținute până la data încheierii actului de control, respectiv:

- baza de date informatizată gestionată de ANAF prin aplicația www.fiscnet.ro;
- documentele primare justificative, respectiv rapoartele „Z” zilnice, rapoartele sumar (rapoarte lunare) aferente aparatelor de marcat electronice fiscale utilizate de SC X SRL pentru înregistrarea încasărilor obținute din activitatea desfășurată, înscrisuri reținute de organul de control în baza procesului verbal din data de 07.10.2015 încheiat între organe de control din cadrul AJFP Brașov – Inspecție Fiscală și reprezentantul I.P.J. Brașov cu ocazia identificării documentelor justificative și contabile aparținând SC X SRL;
- extrasele bancare aferente conturilor menționate anterior.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 , care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/30.05.2016 contestate, s-au stabilit următoarele:

## **II.1. Referitor la impozitul pe profit**

Perioada verificată 11.12.2012- 31.12.2015

**Organul de inspecție fiscală a constatat deficiențe în ceea ce privește modul de calcul al profitului impozabil, după cum urmează:**

**1)** În urma verificării rapoartelor zilnice, respectiv a rapoartelor sumar (rapoarte lunare) aferente aparatelor de marcat electronice fiscale utilizate de SC X SRL pentru înregistrarea încasărilor obținute din activitatea desfășurată, organul de control a reținut că în luna ianuarie 2013, aferent caselor de marcat fiscalizate sub nr. 0356036888, 0356036889, 0356036890 și 0356036891, SC X SRL a înregistrat încasări totale în valoare de W lei în regim de scutire TVA. Potrivit informațiilor reținute din rapoartele emise de casele de marcat, aceste încasări sunt cumulate sub titulatura „Total D” cu mențiunea „Cota TVA D: 0,00%” societatea necolectând taxa pe valoarea adăugată. Deoarece vânzările înregistrate pe casele de marcat în regim de scutire TVA în luna ianuarie 2013 nu se regăsesc declarate în deconturile TVA nici ca operațiuni scutite și nici ca operațiuni taxabile, valoarea veniturilor reconstituite de organele de control în baza deconturilor TVA nu cuprinde veniturile în sumă de **W1** lei (W lei

– W lei x 24/124), sumă care a fost avută în vedere de către organul de control la stabilirea bazei de impunere în ce privește impozitul pe profit ca suplimentară față de veniturile rezultate din deconturile TVA.

**2)** Din confruntarea extrasului bancar aferent contului cu cod IBAN RO74MILB000000003667229, transmis de OTP Bank Romania prin adresa nr. 853/08.03.2016, înregistrată la AJFP X - Inspecție Fiscală sub nr. 1448/10.03.2016, cu tranzacțiile declarate la organul fiscal prin declarația cod 394, echipa de inspecție fiscală a identificat următoarele tipuri de operațiuni:

- operațiuni de încasări prin virament bancar înregistrate de SC X SRL de la terți, superioare livrărilor declarate la organul fiscal prin declaratia cod 394;
- operațiuni de încasări pentru care nu au fost identificate livrări declarate de SC X SRL la organul fiscal prin declaratia cod 394.

Astfel:

**a)** aferent perioadei verificate, prin declaratia cod 394, SC X SRL a declarat la organul fiscal livrări către SC JB SRL, în valoare totală de X1 lei din care X2 lei baza impozabilă. Tranzacțiile sunt confirmate la nivelor acelorași valori prin declaratia cod 394, de către SC JB SRL.

Potrivit extrasului bancar aferent contului cu cod IBAN RO74MILB000000003667229, aferent perioadei verificate, SC X SRL a înregistrat încasări totale de la SC JB SRL în valoare de X3 lei, rezultând că față de tranzacțiile declarate la organul fiscal cu titlu de livrări prin declarația cod 394, SC X SRL a încasat suplimentar prin virament bancar de la SC JB SRL suma de X4 lei, determinată astfel: X3 lei (total încasari identificate în extras bancar) – X1 lei (total livrari declarate prin declarația cod 394), din care **X5 lei** baza impozabilă și X6 lei TVA aferentă.

**b)** potrivit extrasului bancar aferent contului cu cod IBAN RO74MILB000000003667229, în perioada verificată SC X SRL a înregistrat încasări prin virament bancar în valoare totală de X7 lei, din care X8 lei de la SC P Piatra Mare SRL, X9 lei de la SC O Foods SRL, X10 lei de la SC M Impex SRL și X11 lei de la SC T One SRL.

Aferent acestor încasări, nu au fost identificate livrări declarate la organul fiscal de SC X SRL, prin declaratia cod 394.

Din datele astfel prezentate rezultă faptul că SC X SRL a încasat prin virament bancar, de la partenerii menționați anterior, suma totală de X7 lei pe care nu a cuprins-o în declarațiile cod 300 și 394 ca livrare, motiv pentru care echipa de control a reîntregit veniturile cu baza impozabilă aferentă în sumă de **X12 lei**.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu suma de X5 lei+ X12 lei, a fost majorată baza de impunere pentru calculul impozitul pe profit.

**3)** Din analiza datelor rezultate din aplicația informatică ce gestionează declarația cod 394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” – lista neconcordanțelor, aferent anului 2013, au fost evidențiate tranzacții în valoare de **X13 lei** bază impozabilă, declarate la organul fiscal de o serie de societăți comerciale cu titlu de achizitii de la SC X SRL, fără ca aceasta din urmă să declare livrările la organul fiscal.

Echipa de control a procedat la confruntarea acestor informații cu încasările de la terți evidențiate în extrasele bancare ale SC X SRL, și a identificat încasari de la societățile pentru care contribuabilul nu a declarat livrările.

Pentru exemplificare este prezentată situația SC G Consult SRL, în legătură cu care au fost returnate neconcordanțe în sumă totală de X14 lei și de la care au fost identificate în extrasul de cont încasări în aceeași sumă, cu explicație în extras „cv f...”, de unde rezultă că SC X SRL nu a declarat la organul fiscal tranzacțiile declarate de SC G Consult SRL cu titlu de achiziții în declaratia cod 394 și confirmate ca și încasate prin virament bancar.

Extinzând raționamentul la nivelul tuturor tranzacțiilor identificate potrivit declaratie cod 394 – lista neconcordanțelor, echipa de inspecție fiscală reține faptul că baza impozabilă în valoare de **X13 lei**, declarată la organul fiscal de o serie de societăți comerciale cu titlu de achiziții de la SC X SRL, reprezintă livrări nedeclarate de contribuabilul verificat, care nu au

fost cuprinse în veniturile evidențiate în deconturile TVA și prin urmare nu sunt incluse în valoarea veniturilor reconstituite de organele de control pentru anul 2013 în baza deconturilor TVA. Prin urmare, în conformitate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul de control a avut în vedere la stabilirea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit suma de X13 lei ca reprezentând venituri suplimentare față de cele rezultate din deconturile TVA.

Urmare a inspecției fiscale, echipa de control a stabilit că în anul fiscal 2013 SC X SRL a realizat venituri în sumă totală de Y2 lei calculate astfel: Y1 lei venituri declarate prin deconturile de TVA+ W1 lei venituri din vânzări aferente lunii ianuarie 2013 care nu au fost cuprinse în decontul de TVA+ (X5+X12) lei venituri nedeclarate dar evidențiate ca încasări în extrasele de cont+ X13 lei livrări nedeclarate dar confirmate de clienți prin declarațiile depuse și prin efectuarea plăților.

Având în vedere lipsa oricărei informații declarative privind baza impozabilă în ce privește impozitul pe profit, în conformitate cu prevederile art. 106 alin. (1) și alin. (2) lit. b) din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere pornind de la valoarea veniturilor asupra căreia s-a aplicat o marjă a profitului determinată prin estimare.

În vederea determinării marjei profitului pentru estimarea bazei de impunere privind impozitul pe profit, echipa de inspecție fiscală a procedat la verificarea facturilor de achiziție și a „Notelor de recepție și constatare de diferențe” aferente întocmite de SC X SRL, reținute în baza Procesului verbal din data de 07.10.2015 încheiat cu ocazia identificării documentelor justificative și contabile aparținând SC X SRL, între organe de control din cadrul AJFP Brasov – Inspecție Fiscală și reprezentantul I.P.J. Brasov. Din analiza efectuată a rezultat o marjă a profitului de 21,35% (3.059,48 valoarea adaosului comercial/ 14.331,24 lei valoarea de achiziție a mărfurilorx 100), care a fost aplicată asupra veniturilor totale în sumă de Y2 lei, fiind determinată o valoarea adaosului comercial de Y3 lei (Y2 leix 21,35/121,35).

Pornind de la valoarea veniturilor și considerând valoarea adaosului comercial, organele de control au determinat valoarea estimată a cheltuielilor cu mărfurile ca fiind (Y2 lei- Y3 lei) și valoarea cheltuielilor totale ca fiind Y4 lei (costul marfurilor + 197 lei cost cu salariile + 61 lei costuri asigurări sociale aferente cheltuielilor de natură salarială + 5.430 lei cheltuieli aferente impozitului pe profit declarat de societate).

Având în vedere faptul că societatea nu a depus declarația cod 101 „Declarație privind impozitul pe profit” pentru anul 2013, echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei impozabile privind impozitul pe profit datorat de SC X SRL bugetului de stat astfel:

- venituri organ de control: Y2 lei
- cheltuieli organ de control: Y4 lei
- profit brut organ de control: Y5 lei
- cheltuieli nedeductibile cu impozitul pe profit declarat pentru trim. I, II și III: 5.430 lei
- profi impozabil la data de 31.12.2013: Y6 lei
- impozit pe profit datorat: **Y6x16% lei**

Astfel, echipa de inspecție fiscală a stabilit un profit impozabil în sumă de Y6 lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit în cuantum de Y6x16% lei, prin impunerea cu cota de 16%, rezultând, față de impozitul pe profit declarat de societate în sumă de 5.430 lei, o diferență de impozit pe profit calculat suplimentar de echipa de inspecție fiscală pentru anul 2013 în sumă de Y lei.

## **II.2. Referitor la TVA**

Perioada verificată: 18.01.2013- 31.12.2015

**A. Organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe în ceea ce privește modul de determinare a bazei de impozitare pentru TVA colectată, după cum urmează:**

Aferent veniturilor suplimentare determinate de echipa de inspecție, venituri care nu au fost cuprinse în deconturile de TVA și pentru care nu s-a declarat TVA colectată, în sumă totală de Z1 lei (W1+ X5 + X12+ X13), prezentate la punctele 1, 2 și 3 referitor la impozitul pe profit, în urma inspecției a fost stabilită TVA colectată suplimentară în sumă de Z2 lei (Z3+ Z4+ Z5 lei).

## **B. De asemenea, în urma inspecției fiscale au fost constatate deficiențe în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere pentru TVA, după cum urmează:**

Din analiza datelor/neconcordanțelor identificate în urma verificării informațiilor gestionate prin declarația cod 394 "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", echipa de inspecție fiscală a constatat următoarele:

### **B.1. În relația cu SC F D SRL**

Aferent perioadei ianuarie – aprilie 2013 pentru care, potrivit informațiilor rezultate din baza de date care gestionează declarația cod 394, au fost identificate tranzacții declarate între cele două societăți comerciale, din analiza datelor gestionate de ANAF prin aplicația informatică [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro), referitor la SC F D SRL, echipa de inspecție fiscală reține următoarele:

- aferent perioadei ianuarie – aprilie 2013 când au fost identificate tranzacții raportate la organul fiscal între cele două societăți comerciale, SC F D SRL a colectat prin deconturile de TVA taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de Z6 lei, în situația în care, în luna aprilie 2013, declară TVA colectată cu minus în valoare de Z7 lei. Referitor la stornarea bazei impozabile pentru TVA colectată se constată că nu este confirmată prin declarația cod 394 de marea majoritate a partenerilor;
- Conform declarațiilor 394, în această perioadă, societatea furnizoare a declarat livrări către SC X SRL în valoare totală de Z8 lei, din care baza impozabilă în valoare de Z9 lei și Z10 lei TVA;
- Aferent aceleiași perioade, SC X SRL a declarat achiziții de la SC F D SRL, în valoare totală de Z11 lei, din care baza impozabilă în valoare de Z12 lei și TVA Z13 lei, rezultând o diferență de raportare în valoare totală de Z14 lei, din care Z15 lei baza impozabilă și Z15 lei TVA, reprezentând livrări declarate de SC F D SRL dar neconfirmate ca achiziții de SC X SRL.
- societatea a fost declarată inactivă din data de 26.08.2014 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, starea curentă fiind „Dizolvare cu lichidare (radiere)”;
- societatea nu a făcut obiectul vreunei inspecții fiscale privind verificarea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit;
- societatea nu a aplicat sistemul TVA la încasare iar potrivit decontului de TVA aferent lunii aprilie 2013 depus de SC F D SRL și înregistrat la organul fiscal sub nr. INTERNT-32656596-2013/24.05.2013 (ultimul decont de TVA depus la organul fiscal), SC F D SRL nu declară la organul fiscal „Livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate a căror TVA aferentă a rămas neexigibilă, existentă în sold la sfârșitul perioadei de raportare, ca urmare a aplicării sistemului TVA la încasare”

Având în vedere datele prezentate anterior, echipa de inspecție fiscală reține faptul că SC F D SRL nu a declarat corespunzător tranzacțiile cu operațiuni taxabile, respectiv TVA colectată, pe relația directă cu SC X SRL, în condițiile în care aceasta din urmă și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la nivelul tranzacțiilor identificate prin declarația cod 394 pe relația directă cu SC F D SRL, motiv pentru care, pentru neutralitatea taxei pe valoarea adăugată, echipa de inspecție fiscală a procedat la neacordarea dreptului de deducere a taxei la SC X SRL.

### **B.2. În relația cu SC F DY SRL**

Aferent perioadei ianuarie – martie 2013 pentru care, potrivit informațiilor rezultate din baza de date care gestionează declarația cod 394, au fost identificate tranzacții declarate între cele două societăți comerciale, din analiza datelor gestionate de ANAF prin aplicația informatică [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro), referitor la SC F DY SRL, echipa de inspecție fiscală reține următoarele:

- aferent perioadei ianuarie – martie 2013 când au fost identificate tranzacții raportate la organul fiscal între cele două societăți comerciale, SC F DY SRL a colectat taxă pe valoarea adăugată prin deconturile de TVA în valoare totală de

- W1, față de W2 lei TVA aferentă tranzacțiilor raportate cu titlu de livrări prin declarația cod 394;
- Conform declarațiilor 394, în această perioadă, societatea furnizoare a declarat livrări către SC X SRL în valoare totală de W3 lei, din care baza impozabilă în valoare de W4 lei și W5 lei TVA;
  - Aferent aceleiași perioade, SC X SRL a declarat achiziții de la SC F DY SRL, în valoare totală de W6 lei, din care W7 lei baza impozabilă și W8 lei TVA, rezultând o diferență de raportare în valoare totală de W9 lei, din care W10 lei baza impozabilă și W11 lei TVA, reprezentând livrări declarate de SC F DY SRL dar neconfirmate ca achiziții de SC X SRL.
  - societatea a aplicat sistemul TVA la încasare în perioada 01.01.2013 – 18.03.2013;
  - societatea a fost declarată inactivă din data de 19.09.2014 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;
  - potrivit decontului de TVA aferent lunii martie 2013 depus de SC F DY SRL și înregistrat la organul fiscal sub nr. INTERNT-31009835-2013/25.04.2013 (ultimul decont de TVA depus la organul fiscal), SC F DY SRL declară „Livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate a căror TVA aferentă a rămas neexigibilă, existentă în sold la sfârșitul perioadei de raportare, ca urmare a aplicării sistemului TVA la încasare” în sumă de W12 lei- baza impozabilă, cu TVA aferentă în valoare de W13 lei;
  - SC F DY SRL a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale, pentru care în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/23.12.2015 a fost emisă Decizia de impunere nr. F-X/23.12.2015 (reverificare materializată în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/23.02.2016 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/23.02.2016). Din actele administrativ fiscale încheiate la SC F DY SRL, menționate anterior, nu rezultă constatări potrivit cărora în sarcina SC F DY SRL s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată privind taxa pe valoarea adăugată colectată rămasă neexigibilă potrivit ultimului decont de TVA depus de societate la organul fiscal.

Având în vedere TVA neexigibilă declarată de SC F DY SRL, echipa de inspecție a analizat Tabloul definitiv consolidat cuprinzând creditorii înscrși la masa credală, așa cum au fost înregistrați până la data de 25.07.2014 și a constatat că acest furnizor nu se identifică în rândul creditorilor față de care SC X SRL înregistrează obligații de plată neachitate, rezultând astfel că soldul TVA deductibilă ramasă neexigibilă înregistrat de SC X SRL potrivit ultimului decont de TVA depus la organul fiscal (decont aferent lunii septembrie 2013, înregistrat la organul fiscal sub nr. FBRAA-62020-2013/ 25.10.2013) nu are în componență operațiuni care ar putea fi atribuite SC F DY SRL.

Potrivit datelor prezentate anterior, echipa de inspecție fiscală reține faptul că SC F DY SRL nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor declarate la organul fiscal cu titlu de livrări, pe relația directă cu SC X SRL, în condițiile în care aceasta din urmă și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la nivelul tranzacțiilor identificate prin declarația cod 394 pe relația directă cu SC F DY SRL, motiv pentru care, pentru neutralitatea taxei pe valoarea adăugată, echipa de inspecție fiscală a procedat la neacordarea dreptului de deducere a taxei la SC X SRL.

### **B.3. În relația cu SC IKS SRL**

Aferent perioadei verificate, SC X SRL a declarat achiziții de la SC IKS SRL, în valoare totală de Q1 lei, din care Q2 lei baza impozabilă și Q3 lei TVA iar furnizorul a declarat livrări către SC X SRL în valoare totală de Q4 lei, rezultând o diferență de raportare de Q5 lei, din care Q6 lei baza impozabilă și Q7 lei TVA reprezentând achiziții declarate de SC X SRL dar neconfirmate ca livrări de SC IKS SRL.

Raportat la sursa documentară care a stat la baza efectuării inspecției fiscale, organul de control precizează că nu a identificat facturi de achiziție emise de SC IKS SRL către SC X SRL.



În cuprinsul Raportului de inspecție, echipa de inspecție fiscală menționează că la SC IKS SRL a fost efectuată o inspecție fiscală parțială, în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/29.10.2015 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-X/29.10.2015. Din analiza constatărilor înscrise în raportul de inspecție fiscală, cu incidență asupra perioadei ianuarie – februarie 2013, când au fost identificate tranzacțiile raportate de cele două societăți comerciale prin declarația cod 394, organele de control au constatat că aferent perioadei ianuarie-octombrie 2013 au fost identificate facturi emise de către SC IKS SRL, în care s-au înscris livrări de bunuri în valoare totală de Q8 din care baza impozabilă Q9 lei iar TVA Q10 lei, singurele societăți comerciale nominalizate ca și clienți în anul 2013 (luna ianuarie 2013) fiind SC R SRL, respectiv SC F DY SRL.

Potrivit Tabloului definitiv consolidat cuprinzând creditorii înscrși la masa credală, așa cum au fost înregistrați până la data de 25.07.2014, SC IKS SRL nu se identifică în rândul creditorilor față de care SC X SRL înregistrează obligații de plată neachitate, rezultând astfel că soldul TVA deductibilă rămasă neexigibilă declarat de SC X SRL în ultimului decont de TVA depus la organul fiscal, nu are în componență operațiuni care ar putea fi atribuite SC IKS SRL și că societatea și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată pe relația directă cu SC IKS SRL, la nivelul tranzacțiilor identificate prin declarația cod 394.

În concluzie, raportat la situația prezentată anterior, echipa de inspecție fiscală reține că SC X SRL nu respectă prevederile art. 146 alin. (1) lit. a), art. 155 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care a stabilit că societatea verificată nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de Q3 lei, aferentă tranzacțiilor declarate la organul fiscal cu titlu de achiziții de la SC IKS SRL.

#### **B.4. În relația cu SC NZ SRL**

În perioada aprilie – iunie 2013, SC X SRL a declarat achiziții de la SC NZ SRL, în sumă totală de G1 lei (din care TVA în valoare de G2 lei), față de care SC NZ SRL a declarat livrări către SC X SRL în sumă de G3 lei (din care TVA G4 lei), rezultând o diferență de raportare în sumă totală de G5 lei (din care TVA G6 lei) reprezentând achiziții declarate de SC X SRL dar neconfirmate ca livrări de SC NZ SRL.

Din analiza datelor gestionate de ANAF prin aplicația informatică [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro), referitor la SC NZ SRL, echipa de inspecție fiscală reține următoarele:

- societatea are ca obiect principal de activitate „Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun” cod CAEN 4711;
- societatea a aplicat sistemul TVA la încasare în perioada 07.02.2013 – 02.02.2014;
- societatea a fost declarată inactivă din data de 19.09.2014 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, starea curentă fiind „Dizolvare cu lichidare (radiere)”;
- societatea nu a făcut obiectul vreunei inspecții fiscale privind verificarea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit;
- potrivit decontului de TVA aferent trim. II 2013 înregistrat la organul fiscal sub nr. FBVBRAA-47643-2013/25.07.2013 (ultimul decont de TVA depus la organul fiscal), SC NZ SRL nu declară „Livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate a căror TVA aferentă a rămas neexigibilă, existentă în sold la sfârșitul perioadei de raportare, ca urmare a aplicării sistemului TVA la încasare”.

Potrivit datelor prezentate anterior, echipa de inspecție fiscală reține faptul că SC NZ SRL nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor declarate la organul fiscal cu titlu de livrări, pe relația directă cu SC X SRL.

Potrivit Tabloului definitiv consolidat cuprinzând creditorii înscrși la masa credală, așa cum au fost înregistrați până la data de 25.07.2014 se constată că SC NZ SRL nu se identifică în rândul creditorilor față de care SC X SRL înregistrează obligații de plată neachitate, rezultând astfel că soldul TVA deductibilă rămasă neexigibilă înregistrat de SC X

SRL potrivit ultimului decont de TVA depus la organul fiscal nu are în componență operațiuni care ar putea fi atribuite SC NZ SRL.

Din datele astfel prezentate rezultă că SC X SRL și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la nivelul tranzacțiilor identificate prin declarația cod 394 pe relația directă cu SC NZ SRL, motiv pentru care, pentru neutralitatea taxei pe valoarea adăugată, echipa de inspecție fiscală a procedat la neacordarea dreptului de deducere a taxei la SC X SRL.

În această situație, deoarece condițiile prezentate nu asigură recunoașterea realității și legalității acestor operațiuni, nefiind îndeplinite cerințele dispozițiilor legale reglementate de prevederile art. 134 alin. (1) și alin. (2), art. 134<sup>1</sup> alin. (1), art. 134<sup>2</sup> alin. (1), art. 145 alin. (1), art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și ținând cont de prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, echipa de inspecție fiscală stabilește TVA fără drept de deducere aferentă tranzacțiilor declarate de SC X SRL cu titlu de achiziții de la SC F D SRL, SC F DY SRL, SC IKS SRL și SC NZ SRL în sumă totală de **Q lei** (Z13 lei+ W8 lei+ Q3 lei+ G6 lei).

Având în vedere aspectele prezentate anterior, în urma inspecției fiscale a fost stabilită în sarcina SC X SRL o TVA suplimentar de plată în sumă totală de **Z lei (Z2+ Q lei)**.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele invocate de contestatară și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:**

*Referitor la suma totală de X lei, reprezentând:*

- Y lei impozit pe profit
- Z lei taxa pe valoarea adăugată

*Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au transmis prin adresa nr. 171/02.06.2016, organelor de cercetare penală din cadrul IPJ X, sesizare cu privire la aspectele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/30.05.2016 .*

**În fapt**, la cererea Serviciului de Investigare a Fraudelor din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului X, în perioada 11.03.2016-11.05.2016 la S.C. X S.R.L. s-a desfășurat o inspecție fiscală parțială având ca obiect verificarea impozitului pe profit pentru perioada 11.12.2012- 31.12.2015 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 18.01.2013– 31.12.2015. Astfel, cu adresa nr. 515501/19.11.2013, înregistrată la A.J.F.P. X sub nr 116540A/ 21.11.2013 și la A.J.F.P. X – Inspecție Fiscală sub nr. 8244/25.11.2013, **organele de cercetare din cadrul IPJ X au comunicat organului fiscal faptul că au început urmărirea penală privind pe învinuita SC X SRL, dintre inculpați făcând parte și dl B Ghe C- administratorul societății, în lucru fiind dosarul nr. 143/P/2013 și au solicitat efectuarea unei inspecții fiscale la acest contribuabil.**

Referitor la modul de efectuare a controlului și la documentele în baza cărora au fost calculate obligațiile fiscale suplimentare, din documentele aflate la dosar se reține că reprezentanții SC X SRL nu au pus la dispoziția organelor de control evidența financiar-contabilă a societății și că administratorul statutar al contribuabilului nu a putut fi contactat, motiv pentru care constatările echipei de control au avut la bază datele și informațiile relevante din punct de vedere fiscal deținute până la data încheierii actului de control, respectiv:

- baza de date informatizată gestionată de ANAF prin aplicația www.fiscnet.ro;
- documentele primare justificative, respectiv rapoartele „Z” zilnice, rapoartele sumar (rapoarte lunare) aferente aparatelor de marcat electronice fiscale utilizate de SC X SRL pentru înregistrarea încasărilor obținute din activitatea desfășurată, înscrisuri reținute de organul de control în baza procesului verbal din data de 07.10.2015 încheiat între organe

de control din cadrul AJFP X – Inspecție Fiscală și reprezentantul I.P.J. X cu ocazia identificării documentelor justificative și contabile aparținând SC X SRL;

- extrasele bancare aferente conturilor deținute de SC X SRL furnizate de instituțiile financiar-bancare la solicitarea organelor de control.

Organul de soluționare constată că în susținerea contestației petenta nu aduce înscrisuri noi, care nu au fost avute în vedere la efectuarea controlului.

În ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare contestate de către S.C. X S.R.L., se reține că au la bază constatările organelor de inspecție fiscală potrivit cărora:

- societatea nu a declarat și nu a achitat la organul fiscal sursa sa impozabilă în totalitate, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de Y lei cu TVA colectată de 62.987 lei;
- referitor la achizițiile declarate ca fiind de la SC Fructis Distribution SRL, SC Fructis Delivery SRL, SC IKS SRL și SC NZ SRL (societăți cu comportament fiscal neadecvat), pentru care s-a dedus TVA în sumă totală de Q lei, s-a constatat că nu sunt confirmate de societățile furnizoare, care declară livrări și TVA colectată în sumă inferioară valorilor TVA pentru care SC X SRL și-a exercitat dreptul de deducere.

Astfel, din analiza documentelor primare contabile disponibile, a extraselor de cont furnizate de instituțiile financiar bancare și a informațiilor primite în urma verificării bazelor de date ANAF, referitor atât la societatea verificată cât și la furnizorii acesteia, în conformitate cu prevederile art. 132 din Legea nr. 207/2015, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa nr. 171/14.03.2016 Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov a transmis IPJ Brașov rezultatele finale ale inspecției fiscale și aspectele penale constatate prin Decizia de impunere nr. F-X/30.05.2016 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 întocmite ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate la S.C. X S.R.L. Organul de control a solicitat organelor de cercetare să analizeze, potrivit competențelor, dacă aspectele prezentate întrunesc elementele constitutive ale infracțiunilor de evaziune fiscală reglementate la art. 9 alin. 1 lit. b) și c) din Legea 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale sau ale altor fapte care fac obiectul cercetărilor în dosarul nr. 143/P/2013.

**În drept**, potrivit art. 9 alin. (1) lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare:

*Art. 9 alin. (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:*

*[...]*

*b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;*

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

Având în vedere aspectele precizate anterior, în speță sunt aplicabile prevederile art. 277 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

*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 înlegătură 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 procedura administrativă;*

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

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

*(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.”*

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.

În speță, se reține că între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 , care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/30.05.2016 contestate de S.C. X S.R.L. și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că, potrivit constatărilor consemnate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Brașov în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 , care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/30.05.2016 :

a) în anul 2013 societatea nu a declarat la organul fiscal venituri realizate în sumă totală de Z1 lei cu TVA colectată aferentă în sumă de Z2 lei, influența fiscală a acestor constatări fiind diminuarea nejustificată de către societatea verificată a profitului impozabil și a taxei pe valoarea adăugată de plată;

b) în anul 2013 societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de Q lei declarând achiziții de la SC F D SRL, SC F DY SRL, SC IKS SRL și SC NZ SRL, operațiuni a căror realitate nu a putut fi dovedită. Influența fiscală a acestor constatări constă în diminuarea nejustificată de către societatea verificată a taxei pe valoarea adăugată de plată aferentă anului fiscal 2013.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de Y lei și la TVA în sumă de Z lei, sume contestate de societate, se reține că deficiențele care le-au generat fac obiectul Procesului verbal nr. 215/02.06.2016 transmis organelor de cercetare.

Se constată că organele de inspecție fiscală au transmis IPJ X, cu adresa nr. 171/02.06.2016, rezultatele finale ale inspecției fiscale consemnate în Decizia de impunere nr. F-X/30.05.2016 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 întocmite ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate la S.C. X S.R.L., în vederea cercetării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. b) și c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Ca urmare, deoarece speța privește sustragerea petentei de la îndeplinirea obligațiilor fiscale prin omisiunea evidențierii în actele contabile ori în alte documente (declarații) a tuturor veniturilor impozabile și a TVA colectată, precum și condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, drept de deducere care trebuie să aibă la bază tranzacții reale, numai organele penale putând stabili dacă achizițiile declarate de contestatară de la SC F D SRL, SC F DY SRL, SC IKS SRL și SC NZ SRL atestă producerea fenomenelor economice sau sunt operațiuni fictive, organele administrative de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare având-o organele penale, care se vor pronunța asupra acestor aspecte.

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

*„Art. 28. - (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 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, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu toate consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.**

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004 s-a pronunțat în sensul că *„întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii”* menționând în cuprinsul aceleiași Decizii faptul că pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.

Prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, potrivit cărora *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

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

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice X a înaintat IPJ X cu adresa 171/02.06.2016 Procesul verbal nr. 215/11.05.2016, în completarea dosarului 143/P/2013, având în vedere că din verificările și instrumentările efectuate de organele de inspecție fiscală, din analiza informațiilor furnizate de bazele de date ANAF referitoare la prelucrarea datelor din Declarațiile privind livrarile/prestarile de servicii și achizițiile efectuate pe teritoriul național (D 394) de către plătitorii de TVA, au fost identificate aspecte care pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor de evaziune fiscală prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. b) și c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, în timpul controlului fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de Y lei și o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de Z lei.

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

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, 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. Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 1 nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

***“(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.”***

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, pct. 10.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, 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. 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".*

În consecință, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației pentru impozitul pe profit suplimentar de plată în sumă de Y lei și pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de Z lei**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 272 alin. (1), art. 273, art. 276 alin. (1), art. 277 și ale art. 279 alin. (5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

**Suspendarea soluționării contestației** formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.05.2016 , emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/30.05.2016 de A.J.F.P. Brașov, pentru suma totală de **X lei**, compusă din:

- Y lei impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată;
- Z lei taxa pe valoarea adăugată;

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal sesizează organul de soluționare competent cu privire la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.