

DECIZIA NR. 428/2014
privind solutionarea contestatiei formulata de catre
dl X
inregistrata la D.G.R.F.P. sub nr...../27.02.2014.

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice, Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Judeteana a Finantelor Publice Inspectie Fiscala Persoane Fizice cu adresa nr. /25.02.2014, inregistrata la D.G.R.F.P. sub nr...../27.02.2014, cu privire la contestatia formulata de catre **dl. X** cu domiciliul in, str. nr....., jud.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice Inspectie Fiscala Persoane Fizice prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../21.01.2014 si priveste suma de **lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.**

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile de fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..... din 21.01.2014, prin semnatura cu confirmare de primire, in data de **21.01.2014** si data depunerii contestatiei la sediul institutiei in data de **11.02.2014** sub nr.....

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si 209 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de dl **X**.

I. Prin contestatia depusa si inregistrata la organul de inspectie fiscala sub nr. /13.02.2014, **dl X solicita** anulara Deciziei de impunere privind obligatiile de fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../21.01.2014, admiterea contestatiei si dispunerea rambursarii sumei solicitate, aratand ca respingerea dreptului de rambursare a TVA este netemeinica si nelegala din urmatoarele considerente:

- contribuabilul precizeaza ca a edificat, impreuna cu sotia, un numar de 24 apartamente pe care le-a vandut catre diverse persoane fizice. In urma acestor vanzari, AJFP..... a dispus inregistrarea din oficiu incepand cu 01.01.2011 atribuindu-i cod de inregistrare fiscala **RO**

Acest cod de inregistrare fiscala a fost anulat din oficiu prin Decizia /08.08.2012, intrucat nu a depus la organul fiscal deconturile aferente trim. I-II 2012.

Dorind sa se reactiveze in scop de TVA, petentul a depus Declaratia de mentiuni formular si a solicitat atribuirea unui nou cod de TVA, obtinand cod de inregistrare fiscala

Dl. **X** mentioneaza ca, urmare solicitarii de rambursare a TVA aferenta perioadei 01.01.2007-31.12.2012 pentru apartamentele edificate si instrainate, au fost incheiate Decizia de impunere nr...../28.02.2013 si Raportul de inspectie fiscala

nr...../28.02.2013, prin care s-au stabilit in sarcina petentului obligatii fiscale de plata cu titlu de TVA, impozit pe venit precum si accesorii aferente in cuantum total de lei, din care TVA de lei, majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA de lei si penalitati de intarziere aferente TVA de lei.

In baza codului de TVA, petentul a depus la organul fiscal competent decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013 si a solicitat rambursarea sumei de lei aferenta prestarilor de servicii de care a beneficiat si materialelor achizitionate in vederea edificarii apartamentelor.

In urma controlului efectuat, a fost emisa Decizia de impunere nr./14.06.2013 si Raportul de inspectie fiscala nr...../14.06.2013, prin care s-a respins la rambursare suma solicitata, dl. **X** afirmand ca organele de inspectie au motivat prin aceea ca, in mod eronat, i-a fost atribuit codul de TVA, cod care urmeaza sa fie anulat, precum si prin faptul ca decontul de TVA a fost depus lunar, in conditiile in care trebuia depus trimestrial.

Totusi, petentul considera ca respingerea rambursarii s-a facut pe fondul cauzei, respectiv ca nu i s-a acordat drept de deducere pentru TVA inscrisa in facturile emise de societatile **X SRL si X SRL** cu care a edificat apartamentele, precum si pentru materialele achizitionate de la **SC X SRL**, si sustine ca motivele invocate de organele de inspectie fiscala referitoare la faptul ca respectivele societati nu au colectat si declarat TVA-ul pentru care au fost emise facturile sau au declarat intr-un cuantum mai mic TVA-ul, ori ca ar fi in stare de insolventa sau radiere sunt neintemeiate si nu au nicio justificare legala pentru a fi operatiuni care nu au un continut real, acesta considerand ca potrivit prevederilor legale, pentru exercitarea dreptului de deducere, a respectat atat prima conditie referitoare la faptul ca bunurile si serviciile achizitionate au fost utilizate in folosul realizarii de operatiuni taxabile, prevazute de art.145 alin.2 lit.a) din Legea 571/2003, precum si conditia care vizeaza faptul ca trebuia sa detina o factura, asa cum rezulta din prevederile art.146 alin.1 lit. a) din acelasi act normativ.

Potentul depune la DGFP contestatia inregistrata sub nr...../24.07.2013, prin care solicita anularea actelor administrativ-fiscale de mai sus si aprobarea rambursarii sumei de lei.

Vazand motivele din Raportul de inspectie fiscala nr./14.06.2013 cu privire la codul de TVA si, intrucat i-a fost atribuit un alt cod de TVA (.....), dl. **X** a mai solicitat inca odata, in baza acestui cod, rambursarea TVA in suma de lei, respectiv:
-prin decontul lunii septembrie 2013 inregistrat la AJFP sub nr.-2013, suma de lei,
-prin decontul lunii octombrie 2013 inregistrat la AJFP sub nr..... -2013, suma de lei.

Potentul sustine ca prin Decizia de impunere nr...../21.01.2014, organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma solicitata, pe motiv ca solicitarea la rambursare a sumelor de lei si lei s-a facut cu incalcarea art. 147³ alin. (6) din Legea nr. 571/2003.

In sustinerea punctului sau de vedere, dl. **X** precizeaza ca:

- suma solicitata la rambursare a fost aferenta unei alte persoane impozabile identificata cu codul de TVA in loc de persoana impozabila cu codul, care a facut obiectul cererii anterioare de rambursare a TVA, deci nu a fost solicitata la rambursare a doua oara.

- referitor la faptul ca ar fi trebuit sa notifice printr-o scrisoare recomandata organele fiscale competente cu privire la faptul ca suma solicitata la rambursare provine din perioada anilor 2008 si 2009 conform facturilor emise, fiind deci solicitata pentru o perioada mai mare de 3 ani de la data emiterii facturilor, apreciaza ca termenul de 3 ani incepe sa curga, in conditiile art.145, alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, incepand cu data atribuirii codului de TVA dupa inregistrarea in scopuri de TVA de catre organul fiscal.

In concluzie, dl. **X** solicita admiterea contestatiei si dispunerea rambursarii sumei solicitate in valoare de..... lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile de fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../21.01.2014, s-a stabilit ca persoana impozabila **X** nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta perioadei 01.05.2013-31.10.2013.

Din raportul de inspectie fiscala nr...../21.01.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../21.01.2014, reiese ca suma de lei se compune din:

- lei, suma inscrisa la randul 30 "Regularizari taxa dedusa" si solicitata la rambursare prin decontul lunii septembrie 2013 a doua oara, suma fiind solicitata la rambursare si prin decontul lunii aprilie 2013,

- lei, suma solicitata la rambursare prin decontul lunii octombrie 2013 in mod eronat, aceasta suma fiind formata din:

- lei, suma inscrisa la randul "Regularizari taxa dedusa" si solicitata la rambursare prin decontul lunii octombrie 2013 a doua oara, suma fiind solicitata la rambursare si prin decontul lunii aprilie 2013,

- lei, TVA inscrisa la randul 30 "Regularizari taxa dedusa", reprezentand servicii de turnare a unor centuri de beton efectuate de SC **X** SRL provenind din anul 2009.

Prin Decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013 inregistrat la A.F.P. sub nr.2013, pe codul de inregistrare, dl **X** a solicitat rambursarea sumei negative de TVA in valoare de lei aferenta perioadei 01.01.2013 - 30.04.2013.

Astfel, prin solicitarea la rambursare de doua ori a sumelor de lei si lei, contribuabilul a incalcat prevederile art.147³ alin (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru sumele solicitate la rambursare, contribuabilul nu a respectat prevederile art.147¹ alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu punctul 48 alin.(2) din HG nr.44/2004, respectiv nu a notificat organele fiscale competente printr-o scrisoare recomandata, insotita de copii de pe facturi sau alte documente justificative ale dreptului de deducere, faptul ca va exercita dreptul de deducere dupa mai mult de trei ani consecutivi dupa anul in care acest drept a luat nastere, sumele provenind din anii 2008 si 2009.

III. Luand in considerare constatările organului fiscal emitent al actului administrativ - fiscal contestat, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada desfasurarii operatiunilor, se retin urmatoarele :

Referitor la taxa pe valoare adaugata in suma de lei contestata de catre dl **X**, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la taxa pe valoare adaugata in suma de lei stabilita de plata prin Decizia de impunere nr...../21.01.2014, in conditiile in care pentru o parte din suma contestata (..... lei) s-a transmis sesizarea penala nr...../13.05.2014, prin care au fost consemnate fapte care ar putea intruni elementele constitutive ale unei infractiuni, fapte prevazute si pedepsite de art. 8 si art. 9 din Legea nr. 241/ 2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, acestea fiind comunicate Inspectoratului de Politie al Judetului Serviciul de Investigare a fraudelor, pentru**

continuarea cercetarilor incepute in data de 15.04.2013 in dosarul penal nr./...../2013.

In fapt, organele fiscale din cadrul AJFP Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../21.01.2014, au stabilit ca persoana impozabila **X nu are drept de rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta perioadei 01.05.2013 - 31.10.2013.**

Actiunea de inspectie fiscala a fost demarata ca urmare a depunerii de catre dl. **X**, la organul fiscal teritorial, a deconturilor de TVA cu optiune de rambursare aferente lunilor septembrie 2013 (suma de lei) si octombrie 2013 (suma de lei), cu control anticipat, si a cuprins perioada 01.05.2013-31.10.2013.

Din raportul de inspectie fiscala nr./21.01.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../21.01.2014, reiese ca suma de lei solicitata la rambursare de catre dl. **X** se compune din :

- lei, suma inscrisa la randul 30 "Regularizari taxa dedusa" si solicitata la rambursare prin decontul lunii septembrie 2013 a doua oara, suma fiind solicitata la rambursare si prin decontul lunii aprilie 2013,

- lei, suma solicitata la rambursare prin decontul lunii octombrie 2013 in mod eronat, aceasta suma fiind formata din:

- lei, suma inscrisa la randul 30 "Regularizari taxa dedusa" si solicitata la rambursare prin decontul lunii octombrie 2013 a doua oara, suma fiind solicitata la rambursare si prin decontul lunii aprilie 2013,
- lei, TVA inscrisa la randul 30 "Regularizari taxa dedusa", reprezentand servicii de turnare a unor centuri de beton efectuate de SC **X** SRL provenind din anul 2009.

Solicitarea de rambursare pentru suma de lei s-a facut pe codul de inregistrare fiscala

Referitor la modalitatea de inregistrare in scopuri de TVA a persoanei impozabile **X**, din raportul de inspectie fiscala nr./21.01.2014 se retin urmatoarele:

- **RO** a fost atribuit persoanei fizice **X** din oficiu, de catre organul fiscal teritorial, la data de **01.10.2011**, fiind radiat tot din oficiu la data de **01.08.2012**, ca urmare a neevidentierii de achizitii, respectiv livrari, in deconturile de TVA depuse pentru doua perioade fiscale consecutive, in cursul unui semestru calendaristic, in conformitate cu prevederile art.153 alin.(9) litera e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

- **RO** a fost atribuit persoanei fizice **X** la data de **30.04.2013**, in calitate de reprezentant al asocierii **X** si **X**, inregistrata in scopuri de TVA prin optiune, in baza declaratiei cod..... inregistrata la DGFP - AMAVS sub nr...../14.01.2013.

Persoana impozabila **X** nu a indeplinit conditiile obligatorii pentru reinregistrarea in scopuri de TVA a persoanelor care au fost radiate din oficiu ca urmare a neevidentierii de achizitii, respectiv livrari de bunuri in deconturile de TVA depuse pentru doua perioade fiscale consecutive, in cursul unui semestru calendaristic, prevazute in sectiunea a 4-a, pct. 1 din OPANAF nr. 1436/28.09.2012.

Prin adresa nr...../14.06.2013, organele de inspectie fiscala au solicitat reanalizarea inregistrarii in scopuri de TVA de catre Serviciul Registru Contribuabili, Declaratii Fiscale Persoane Fizice, avand in vedere ca persoana impozabila nu a depus o cerere de reinregistrare in scopuri de TVA in maximum 180 de zile de la data anularii

inregistrarii (01.08.2012), in conformitate cu prevederile art.153 alin.(9¹) lit.d) din Legea nr. 571/2003.

Serviciul Registru Contribuabili, Declaratii Fiscale Persoane Fizice **confirma faptul ca inregistrarea in scopuri de TVA a persoanei impozabile X nu este valida, acesta fiind radiat incepand cu data de 01.10.2013** in baza deciziei privind anularea din oficiu a inregistrarii in scopuri de TVA nr./30.09.2013, potrivit prevederilor art.153 alin. (9) din Codul Fiscal.

Persoana impozabila **X** a facut obiectul unei inspectii fiscale partiale, care a avut ca obiectiv solutionarea cererii de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata, in suma de lei, cu control anticipat, inscrisa in decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013 inregistrat la AFP sub nr./ 23.05.2013, care a cuprins perioada 01.01.2013-30.04.2013.

Constatarile organelor de inspectie fiscala au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr...../14.06.2013, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./14.06.2013, prin care s-a respins integral suma solicitata de lei.

- **RO** a fost atribuit persoanei fizice **X** la data de **30.09.2013**, in calitate de reprezentant al asocierii **X** si **X**, inregistrata in scopuri de TVA prin optiune in baza declaratiilor cod si cod inregistrate la AJFP sub nr./30.09.2013.

Persoana impozabila **X** a fost reinregistrata in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile art.153 alin.(9¹) lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind emisa de catre AJFP – Serviciul Registru Contribuabili Declaratii Fiscale Persoane Fizice, decizia privind inregistrarea in scopuri de TVA nr./...../30.09.2013.

Potrivit aspectelor consemnate anterior, se retine ca in perioada 01.08.2012 – 01.10.2013, persoana impozabila X nu a fost inregistrata legal in scopuri de TVA, codul de inregistrare RO..... nefiind valid.

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Referitor la suma totala de lei (..... lei + lei):

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr./21.01.2014 intocmit de organele de inspectie fiscala, reiese ca din totalul sumei de lei solicitata la rambursare de catre dl. **X**, suma de lei se compune din :

- lei, suma solicitata la rambursare prin decontul lunii septembrie 2013 (fiind inscrisa la randul 30 „regularizari taxa dedusa”), este preluata din decontul cu optiune de rambursare depus pentru aprilie 2013.

-..... lei, suma solicitata la rambursare prin decontul lunii octombrie 2013 (inscrisa la randul 30 “regularizari taxa dedusa”), este preluata de asemenea din decontul cu optiune de rambursare depus pentru luna aprilie 2013.

Prin Decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013 inregistrat la A.F.P. sub nr.-2013/23.05.2013, **pe codul de inregistrare**, dl **X** a solicitat restituirea sumei negative de TVA in valoare de lei aferenta perioadei 01.01.2013 - 30.04.2013, dreptul de deducere a TVA fiind exercitat in baza facturilor emise de **SC X SRL** si **SC X SRL** (prestatori de servicii) si **SC X SRL** (pentru achizitii materiale).

Prin Decizia de impunere nr./14.06.2013 si Raportul de inspectie fiscala nr./14.06.2013, a fost respinsa la rambursare suma de lei.

Urmare a contestatiei depuse la D.G.R.F.P. sub nr./20.08.2013 de catre dl. **X**, organul competent a emis Decizia nr./28.01.2014, prin care s-a

dispus desfiintarea Deciziei de impunere nr./14.06.2013 si a Raportului de inspectie fiscala nr./14.06.2013 cu privire la suma de lei reprezentand taxa pe valoare adaugata considerata ca nedeductibila fiscal si respinsa la rambursare.

Totodata, prin aceeasi decizie, s-a stabilit ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul administrativ fiscal contestat, sa efectueze o noua verificare, care va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect pentru care s-a emis decizia nr./28.01.2014.

Urmare a reverificarii, s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr./13.05.2014 si Decizia de impunere nr./13.05.2014, prin care organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma de lei, aceasta suma fiind solicitata eronat de persoana impozabila **X**, deoarece reinregistrarea fiscala in scopuri de TVA, asa cum s-a aratat mai sus, nu este valida, iar codul de inregistrare fiscala RO..... inscris in decontul cu optiune de rambursare al lunii aprilie 2013 a fost atribuit in mod eronat de organul fiscal.

Organele de inspectie fiscala, in baza procesului verbal nr...../13.05.2014, au transmis Parchetului de pe langa Tribunalul, Sesizarea Penala nr...../13.05.2013, in care au fost consemnate fapte care ar putea intruni elementele constitutive ale unei infractiuni, fapte prevazute si pedepsite de art. 8 si art. 9 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, avand in vedere ca persoana impozabila **X** a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA aferenta unor servicii facturate de furnizori interni susceptibile a fi nereale, respectiv au constatat neconcordante care conduc la suspiciuni in ceea ce priveste realitatea si veridicitatea operatiunilor inscrise in facturile emise de furnizorii de servicii SC **X SRL** CIF si S.C. **X SRL** CIF si implicit la dreptul de deducere a TVA inscrisa in acestea, in valoare de lei.

Prin adresa nr./27.08.2014, DGRFPServiciul Solutionare Contestatii a solicitat Parchetului de pe langa Tribunalul informatii privind stadiul in care se afla cercetarea penala in cazul sesizarii penale nr...../13.05.2013 transmisa de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP

Cu adresa inregistrata la DGRFP sub nr...../09.09.2014, Parchetul de pe langa Tribunalul..... comunica faptul ca aspectele sesizate se afla in cercetari la Inspectoratul de Politie al Judetului Serviciul de Investigare a fraudelor, din data de 15.04.2013, in dosarul penal nr...../...../2013, precum si faptul ca, la data de 18.06.2014 a fost transmis procesul verbal nr./13.05.2014 intocmit de catre AJFP, spre a fi avut in vedere la solutionarea cauzei.

Potrivit constatarilor inscrise in procesul verbal nr...../13.05.2014, organele de inspectie fiscala au constatat neconcordante care conduc la suspiciuni in ceea ce priveste realitatea si veridicitatea operatiunilor inscrise in facturile emise de **furnizorii X SRL si X SRL**, si implicit la dreptul de deducere a TVA inscrisa in acestea, dupa cum urmeaza:

- Referitor la furnizorul **SC X SRL** suma de lei, reprezentand TVA in cota de ½ inscrisa in cele 8 (opt) facturi emise in perioada 21.01.2008-05.09.2008 catre persoanele fizice asociate **X** si **X** (inclusiv cea pentru avans), valoare inscrisa de petent in decontul de TVA intocmit pentru luna ianuarie 2013 la randul 30 "Regularizari de taxa" si solicitata la rambursare prin decontul de TVA al lunii aprilie 2013 si implicit al perioadei septembrie/octombrie 2013.

Din documentele existente la dosarul cauzei privind furnizorul SC X SRL, se retin urmatoarele:

*SC X SRL nu a declarat in deconturile lunare de TVA depuse la organul fiscal in cursul anului 2008 contravaloarea lucrarilor facturate persoanelor fizice asociate X si X in valoare de lei si TVA aferent de lei.

*Desi facturile au fost emise de SC X SRL in perioada ianuarie 2008-septembrie 2008, contribuabilul nu a prezentat aceste facturi la prima inspectie fiscala efectuata, respectiv in timpul controlului inopinat pe linie de TVA, finalizat prin procesul-verbal nr...../26.09.2012 si nici ulterior, la inspectia fiscala partiala care s-a efectuat in perioada 27.12.2012-19.02.2013, in urma careia s-a incheiat raportul de inspectie fiscala nr./28.02.2013 si decizia de impunere/28.02.2013.

*Organele de inspectie fiscala nu au putut solicita efectuarea unui control incrucisat la SC X SRL, deoarece societatea a fost radiata la data de 11.03.2014, insa procedura de dizolvare cu radiere a fost inceputa la data de 13.06.2012, deci inainte de inceperea controlului inopinat pe linie de TVA (care a fost demarat la data de 05.09.2012 si s-a incheiat la data de 25.09.2012, prin incheierea procesul verbal nr./26.09.2012), dar in aceeasi perioada in care, prin invitatia nr...../07.06.2012, persoana fizica X a fost instiintata de efectuarea unui control pe linie de TVA.

*In nota explicativa data in fata organului de inspectie fiscala la 11.09.2012, cu ocazia efectuarii controlului inopinat pe linie de TVA (incheiat prin procesul verbal nr./26.09.2012), la intrebarea pusa organului fiscal referitor la modul de construire si denumirea executantului, dnul X nu a mentionat numele furnizorului X SRL, ca fiind furnizor de servicii, respectiv constructor/antreprenor (raspunsul la intrebarea nr. 8 din nota explicativa).

*Potrivit raspunsului la intrebarea nr. 9 din nota explicativa, toate facturile emise de catre SC X SRL au fost achitate in numerar in perioada ianuarie 2008 - septembrie 2008, suma de lei (..... lei + TVA aferent de lei) provenind in principal din incasarile efectuate in baza antecontractelor si contractelor de vanzare-cumparare incheiate.

Potrivit constatarilor echipei de inspectie fiscala, primele sume au fost incasate abia in luna octombrie 2008, deci ulterior efectuarii tuturor platilor catre SC X SRL, iar conform „situatiei incasarilor si platilor” intocmita de organele de inspectie, coasociatii nu au dispus de lichiditati din sumele incasate de la clienti pentru a achita furnizorului mentionat suma totala de lei .

*Denumirea executantului SC X SRL si numarul contractului incheiat intre parti nu sunt mentionate in procesele verbale de receptie la terminarea lucrarilor inregistrate la Primaria mun. sub nr...../08.09.2008 si/18.07.2008, desi formularul aprobat prin H.G. nr.273/1994 prevede aceste informatii.

*Din documentele puse la dispozitie de contribuabil, respectiv contractul incheiat cu furnizorul, situatiile de lucrari intocmite de acesta si contractele de vanzare-cumparare incheiate cu beneficiarii, s-au constatat neconcordante in ceea ce priveste stadiul de finalizare al apartamentelor, unele dintre acestea fiind predate la stadiul de semifinisat, iar altele la stadiul de finisat, in conditiile in care toate trebuiau predate „la cheie”.

- Referitor la furnizorul **SC X SRL**- suma de lei, reprezentand TVA in cota de ½ inscrisa in cele opt facturi emise in perioada 25.05.2009-26.05.2010 catre persoanele fizice asociate X si X, valoare inscrisa de petent in decontul de TVA intocmit pentru luna ianuarie 2013 la randul 30 “Regularizari de taxa” si solicitata la rambursare prin decontul de TVA al lunii aprilie 2013 si implicit al perioadei septembrie/octombrie 2013.

Din documentele existente la dosarul cauzei privind furnizorul SC X SRL, se retin urmatoarele:

*SC X SRL nu a declarat in deconturile trimestriale de TVA, depuse la organul fiscal, contravaloarea lucrarilor facturate in perioada 25.05.2009-26.05.2010 pentru persoanele

fizice X si X, in valoare de lei si TVA aferenta de lei si nici nu a inregistrat in contabilitate livrarile de servicii facturate persoanelor fizice X si X, la valorile mentionate mai sus.

*In perioada in care SC X SRL a emis facturile catre X si X, aceasta societate a depus un singur decont de TVA, pentru trim. II 2009, in care nu au fost inscrise sume nici pentru livrari, nici pentru achizitii.

*Desi facturile au fost emise de SC X SRL in perioada mai 2009- mai 2010, contribuabilul nu a prezentat aceste facturi la prima inspectie fiscala efectuata, respectiv in timpul controlului inopinat pe linie de TVA, finalizat prin procesul verbal nr./26.09.2012 si nici ulterior, la inspectia fiscala partiala care s-a efectuat in perioada 27.12.2012-19.02.2013.

*Organele de inspectie fiscala nu au putut solicita efectuarea unui control incrucisat la SC X SRL, deoarece societatea a fost radiata la data de 12.06.2012, procedura de dizolvare cu radiere incepand la data de 24.03.2011, iar pentru anii 2009 si 2010 societatea nu a depus bilant contabil, desi in perioada mai 2009-mai 2010 a emis pentru persoanele fizice X si X, facturi in suma totala de lei cu TVA aferent de lei.

*In nota explicativa data in fata organului de inspectie fiscala la 11.09.2012, cu ocazia efectuarii controlului inopinat pe linie de TVA, la intrebarea pusa de organul fiscal referitor la modul de construire si denumirea executantului, dl X nu a mentionat numele furnizorului X SRL, ca fiind furnizor de servicii, respectiv constructor/ antreprenor (raspunsul la intrebarea nr. 8 din nota explicativa).

*Contravaloarea materialelor in suma totala de lei, inscrise in cele opt devize de lucrari in baza carora, in perioada 25.05.2009-26.05.2010, SC X a intocmit facturile pentru persoanele fizice X si X, nu se regaseste declarata ca achizitii in deconturile de TVA si in declaratiile informative (D.....), depuse de SC X SRL, la organul fiscal teritorial.

*Potrivit raspunsului la intrebarea nr. 10 din nota explicativa, toate facturile emise de catre SC X SRL au fost achitate in numerar in perioada mai 2009 - mai 2010, suma de lei (..... lei si TVA de lei) provenind in principal din incasarile efectuate in baza antecontractelor si contractelor de vanzare-cumparare incheiate.

Potrivit „situatiei incasarilor si platilor” intocmita de organele de inspectie fiscala, incasarile de la clienti au fost cu mult sub nivelul platilor cumulate efectuate pentru lucrarile inscrise in facturile emise de furnizorul mai sus mentionat .

*Din documentele puse la dispozitie de contribuabil, respectiv situatiile de lucrari intocmite de prestator si contractele de vanzare-cumparare incheiate cu beneficiarii, s-au constatat neconcordante in ceea ce priveste stadiul de finalizare al apartamentelor, in sensul ca toate locuintele au fost predate la stadiul de semifinisat (potrivit contractelor de vanzare-cumparare), in conditiile in care toate trebuiau predate „la cheie”.

*Denumirea executantului X SRL si contractul incheiat intre parti la data de 28.02.2009 nu sunt mentionate in procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor de mansardare inregistrat la Primaria Mun. sub nr...../20.07.2009, desi formularul aprobat prin H.G. nr.273/1994 prevede aceste informatii.

Avand in vedere neconcordantele prezentate, se desprind urmatoarele concluzii:

-faptul ca lucrarile sunt inscrise in situatiile/devizele de lucrari si facturate petentului si asociatului acestuia, nu demonstreaza ca acestea au fost efectiv prestate de SC X SRL si SC X SRL, existand suspiciuni ca inscrisurile, care poarta stampila firmelor X SRL si X SRL, nu sunt emise de aceste firme;

-operatiunile ar fi putut fi executate de alte societati decat cele mentionate in documentele puse la dispozitia organelor de inspectie, situatie in care inscrisurile prezentate nu constituie documente justificative pentru deducerea TVA, in sensul prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, faptele descrise au drept consecința un posibil prejudiciu cauzat bugetului consolidat al statului în valoare de lei reprezentând TVA înscrisă în facturile prezentate de petent ca fiind emise de SC X SRL și X SRL, suma solicitată la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii aprilie 2013 și implicit prin deconturile perioadei septembrie/octombrie 2013, deconturi în care se preiau sumele solicitate anterior la rambursare.

În contestația depusă, petenta susține că, în fapt, respingerea la deducere a TVA s-a datorat faptului că facturile emise de SC X SRL, SC X SRL și SC X SRL nu s-au dovedit a fi declarate în deconturile depuse la organul fiscal (nefiind colectată taxa aferentă) sau au fost declarate sume inferioare, ori că furnizorii ar fi în stare de insolvență (SC X SRL) sau radiere (SC X SRL), motiv pentru care organul fiscal a apreciat că ar exista suspiciunea că respectivele facturi nu au un conținut real.

Fata de cele de mai sus, rezultă că între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. /21.01.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. /21.01.2014, prin care s-a stabilit că persoana impozabilă X nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma totală de de lei, suma ce reprezintă TVA respinsă la rambursare, și stabilirea caracterului infraccional al faptelor săvârșite, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

În drept, analizând contestația depusă și actele existente la dosarul cauzei, se impune suspendarea soluționării cauzei, fiind aplicabile prevederile art. 214 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează :

„ART. 214 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;

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

Din textul de lege menționat, rezultă că organele de soluționare a contestației 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”, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor efectuate, aplicabile fiind și prevederile art. 28 din Codul de procedură penală, care precizează:

„ART. 28

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

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

(2) Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organelor judiciare penale cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.”

În consecința, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de inspecție fiscală privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal atacat. Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare și cercetările care se efectuează în dosarul penal există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedura administrativă.

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

Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2001 s-a pronunțat în sensul ca *"înaintarea 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"*.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază ca *"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 prin procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ-fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]"*.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit 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 se ignore 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 OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, ***fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație***.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de cercetare penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, identificarea faptelor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată, iar aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată de procedura administrativă.

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 latura penală, D.G.R.F.P. - 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 daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu”.

De asemenea, la 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, se prevede:

„10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale [...]”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține ca pâna la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penala, **se va suspenda soluționarea contestației în ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata în suma de lei.**

In functie de solutia pronuntata pe latura penala **si de constituirea AJFP** **ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului,** procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Pentru considerentele aratate in cuprinsul prezentei decizii si in temeiul prevederilor art. 214 alin. (1) lit.b) si art. 216 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de catre dl X, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../21.01.2014, **pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de..... lei,** pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat, in conditiile legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.