COD 1023-HOT.14

Dosar nr. .....

R O M Â N I A

CURTEA DE APEL .....

SECTIA .....

Sentinţa Nr. ....

Şedinţa publică de la ...

Completul compus din:

PREŞEDINTE COD 1023

Grefier ...

Pe rol se află judecarea cauzei de contencios administrativ şi fiscal privind pe reclamanta T. SRL şi pe pârâta ADMINISTRATIA JUDETEANA A FINANTELOR PUBLICE......, având ca obiect suspendare executare act administrativ.

La apelul nominal făcut în şedinţa publică s-au prezentat reprezentantul reclamantei, avocat C., şi reprezentantul pârâtei, consilier juridic D.

Procedura legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefiercare învederează că procedura prealabilă a fost parcursă.

Reprezentantul reclamantei depune răspuns la întâmpinare şi înscrisuri în probaţiune, susţinând că au fost comunicate pârâtei copii ale acestora.

Mandatarul pârâtei confirmă că a primit răspunsul la întâmpinare şi înscrisurile depuse de către reclamantă.

Instanţa pune în discuţia părţilor competenţa soluţionării prezentei cauze.

Reprezentanţii ambilor părţi apreciază această instanţă este competentă să judece cauza de faţă.

Instanţa constată că este competentă să judece prezenta cauză, pe care o reţine spre soluţionare, având în vedere obiectul cauzei, dispoziţiile art. 14, 15 din Legea nr. 554/2004 şi pe cele ale art. 10 din aceeaşi lege.

Mandatarii părţilor solicită încuviinţarea administrării probei cu înscrisurile aflate la dosarul cauzei.

Instanţa încuviinţează administrarea probei cu înscrisurile aflate la dosar, apreciind că acestea sunt utile şi concludente în vederea soluţionării litigiului, precum şi legale prin raportare la prevederile Codului de procedură civilă.

Constatând că nu mai sunt cereri de formulat sau excepţii de invocat, declară închisă etapa cercetării judecătoreşti şi acordă cuvântul asupra cererii de suspendare a executării actului administrativ atacat.

Reprezentantul reclamantei solicită admiterea cererii de suspendare, până la soluţionarea pe fond a acţiunii ce are ca obiect cererea de anulare a actului administrativ a cărui suspendare se solicită în prezenta cauză, susţinând că sunt îndeplinite condiţiile de admisibilitate a cererii, că a fost consemnată cauţiunea obligatorie conform art. 271 indice 1 alin. 2, că procedura prealabilă a fost demarată şi nu a fost încă soluţionată, că există atât cazul bine justificat care să întemeieze admiterea cererii de suspendare, cât şi paguba iminentă a cărei producere se impune a fi evitată, că aceasta din urmă constă în perturbarea gravă a interesului public în cazul nesuspendării actului administrativ atacat, că reclamanta are în derulare 9 contracte finanţate din fonduri europene, că executarea sa silită pentru sumele impuse în sarcina sa prin actul atacat ar conduce la imposibilitatea acesteia de a continua executarea lucrărilor prevăzute în contractele menţionate, că într-o astfel de împrejurare Municipiul D. s-ar afla într-o situaţie dificilă, că în jurisprudenţa curţilor de apel şi a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie s-a stabilit existenţa pagubei iminente în astfel de cazuri, astfel încât se justifică suspendarea executării actului atacat, că existenţa cazului bine justificat este reală, că fondul cauzei este departe de a fi lămurit, că există motive pentru analizarea prezumţiei de legalitate a actului administrativ contestat, că această analiză trebuie să fie efectuată, că în conformitate cu jurisprudenţa naţională şi comunitară se impune ascultarea contribuabilului sub toate aspectele, că a existat o convenţie verbală între reclamantă şi organul de inspecţie fiscală în sensul comunicării de din partea pârâtei pârâtă a dosarului administrativ către reclamantă şi a discutării situaţiei reclamantei după efectuarea comunicării arătate, că pârâta a respectat înţelegerea cu reclamanta doar parţial, comunicându-i dosarul administrativ, dar nu a mai existat vreo discuţie între părţi după comunicarea acestuia, că, în conformitate cu afirmaţiile organului fiscal, au fost avute în vedere unele dintre susţinerile reclamantei şi s-a diminuat, într-o măsură redusă, cuantumul obligaţiilor fiscale stabilite în sarcina reclamantei, că a fost încălcat dreptul la apărare al acesteia, că datorită lipsei de la adresa indicată ca sediu unor contribuabili, organul fiscal a stabilit în sarcina reclamantei obligaţii care nu îi aparţin, datorită calităţii sale de partener în relaţii economice al contribuabililor negăsiţi la sedii, că s-a statuat de către Curtea de Justiţie a Uniunii Europene imposibilitatea legală a organului fiscal de a refuza contribuabilului dreptul la deducere în cazul în care acesta deţine factură, că nu se pot impune unui contribuabil fapte ale altor contribuabili fără dovada săvârşirii unei fraude fiscale, că poate beneficia de dividende o persoană care are calitatea de acţionar al unei societăţi comerciale, că acest beneficiu se poate acorda numai în situaţia în care s-a emis o hotărâre a AGA şi că executarea actului administrativ atacat ar atrage intrarea în insolvenţă a societăţii reclamante. Precizează că nu solicită cheltuieli de judecată.

Reprezentantul pârâtei solicită respingerea, ca nefondată, a cererii de suspendare deduse prezentei judecăţi, susţinând că nu sunt îndeplinite condiţiile necesare admiterii cererii, respectiv existenţa cazului bine justificat şi a pagubei iminente, că pârâta a răspuns, prin întâmpinare, fiecărui punct din cererea de suspendare, că organul fiscal nu a încălcat dispoziţiile Codului de procedură fiscală, că potrivit raportului de inspecţie fiscală nr. F-HD ...../30.12.2015 a fost analizat punctul de vedere al reclamantei şi a fost redusă suma la plata căreia a fost obligată aceasta, că au fost respectate prevederile art. 43 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, că reclamanta a depus obiecţiuni faţă de raportul de inspecţie fiscală, care au fost avute în vedere de organul de control, că s-a acordat un termen de 6 zile în care reclamanta putea să depună obiecţiuni, termen mai îndelungat decât de cel prevăzut de lege, care era de doar 3 zile, că proiectul raportului de inspecţie fiscală a fost comunicat reclamantei, că anexele acestui raport au fost comunicate expertului fiscal care a reprezentat societatea reclamantă, că la punctul 9 din întâmpinarea sa, pârâta a indicat motivele principale avute în vedere de organul de inspecţie fiscală, că o parte din achiziţiile înregistrate în evidenţa contabilă a reclamantei nu au fost recunoscute de societăţile menţionate în documentele reclamantei, că o altă parte a acestor societăţi erau administrate de aceeaşi persoană care administrează societatea reclamantă sau de persoane cunoscute reprezentanţilor acesteia, că nu a fost dovedită existenţa cazului bine justificat şi că nu a fost prezentată paguba iminentă care s-ar produce prin executarea actului atacat.

Reprezentantul reclamantei susţine că organele fiscale nu au arătat ce înţeleg prin noţiunea de pagubă iminentă, că şi aceste organe au obligaţia de a respecta dispoziţiile art. 43 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, că nu există în nici un document referitor la cauza de faţă în care să fie menţionată existenţa audierii societăţii reclamante, în calitate de contribuabil, că o astfel de menţiune lipseşte deoarece nu a existat o asemenea audiere, că reclamantei i-a fost comunicat un proiect iniţial al raportului de expertiză, că acesta a fost modificat fără a mai fi comunicat reclamantei după efectuarea modificărilor, că o parte din dosarul administrativ întocmit în cauză a fost comunicat prin e-mail către reclamantă, că nu există motive pentru care să se aştepte recunoaşterea, în viitor, a tranzacţiilor consemnate în evidenţa contabilă a reclamantei, de către societăţile care au înţeles până la acest moment să nu le recunoască, că urmare nerecunoaşterii acestor tranzacţii controlul fiscal s-a efectuat doar asupra reclamantei, că se impune acordarea protecţiei jurisdicţionale provizorii a reclamantei, până la soluţionarea fondului.

Faţă de actele aflate la dosar şi de susţinerile orale ale reprezentanţilor părţilor, instanţa lasă cauza în pronunţare.

Curtea de Apel

Prin cererea formulată la data de ..... de reclamanta T. SRL în contradictoriu cu Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice H. s-a solicitat suspendarea deciziei de impunere F-HD nr. .../30.12.2015 emisă de Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice H., până la soluţionarea pe fond a acţiunii în anulare având ca obiect această decizie de impunere cu obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea cererii de suspendare s-au arătat, în esenţă, următoarele:

*În fapt*, s-a arătat că societatea a făcut obiectul unei inspecţii fiscale din partea pârâtei, finalizată la 30.12.2015 cu emiterea deciziei de impunere şi a raportului de inspecţie fiscală F-HD .../30.12.2015, prin care s-a stabilit în sarcina reclamantei obligaţii de plată în sumă de 20.129.200 RON, diferenţe TVA; impozit pe profit şi obligaţii fiscale accesorii în baza unor suspiciuni.

La data de 13.01.2016 societatea a înregistrat la sediul pârâtei contestaţie împotriva deciziei de impunere şi raportului de inspecţie fiscală fiind îndeplinită prima condiţie a declanşării procedurii administrative prealabile.

*În ceea ce priveşte existenţa unui caz bine justificat*, reclamanta a prezentat principiile generale rezultate din jurisprudenţa ICCJ, a Curţii de Apel....., a CJUE şi a susţinut aplicarea acestor principii la situaţia de speţă.

1. A susţinut nerespectarea dreptului la apărare afirmat la nivel european şi în dreptul fiscal român.

La nivel european a sintetizat principiul respectării dreptului la apărare astfel:

a) trebuie să existe o procedură de audiere la sfârşitul procedurii de control

b) particularului trebuie să i se asigure accesul la dosarul administrativ care stă la baza emiterii deciziei cauzatoare de prejudicii

c) este necesar să i se asigure particularului o perioadă de timp rezonabilă pentru pregătirea apărării, care presupune un termen de minim 8 zile

d) în măsura în care nu se respectă dreptul la apărare la sfârşitul perioadei de control, această neregularitate se poate acoperi doar dacă procedura administrativă de contestaţie are efect suspensiv de drept a actului administrativ în cauză

e9 nerespectarea dreptului la apărare atrage sancţiunea nulităţii procedurii de control, cu excepţia cazului în care autoritatea publică demonstrează că în lipsa respectării dreptului la apărare procedura ar fi avut un rezultat identic.

În ceea ce priveşte situaţia în dreptul fiscal român, apreciază că acesta trebuie să se alinieze dreptului european, organele fiscale române având obligaţia de a asigura particularului dreptul de a-şi expune în mod util punctul de vedere. Invocă prevederile art. 9, 43, 107 cod de procedură civilă şi jurisprudenţa instanţelor de contencios fiscal naţionale observând că, la nivel naţional există vădite deficienţe: deciziile de impunere nu întrunesc condiţia impusă de art. 43 al. 2 lit. j cod de procedură fiscală , aspect care trebuie să ducă spre nulitatea acestora deoarece textul legal impune ca fiind un element minim care trebuie să se regăsească în cadrul deciziei de impunere; la finalizarea inspecţiilor fiscale nu se permite accesul la dosarul administrativ, aspect care îngrădeşte dreptul particularului de a formula o apărare de calitate şi contravine jurisprudenţei CJUE Solvay contra Comisia; deşi textul de lege conferă particularului un termen de cel puţin 3 zile pentru pregătirea apărării, organele fiscale acordă doar trei zile, judecătorul putând constata că termenul acordat este insuficient faţă de complexitatea cauzei şi putând să aplice în mod rezonabil principiul proporţionalităţii; reticenţa instanţelor de a aplica sancţiunea nulităţii în astfel de cazuri, preluând opinia organului fiscal conform căreia art. 46 cod de procedură fiscală nu prevede această nulitate.

Reclamanta analizează situaţia din speţă şi observă că decizia de impunere emisă nu conţine nicio menţiune cu privire la audierea societăţii, aşa cum impune art. 43 al. 2 lit. j cod de procedură fiscală, argument suficient pentru admiterea acestui punct de vedere.

Solicită să se observe din analiza raportului de inspecţie fiscală aspectul că acuzaţiile aduse societăţii se bazează pe pretinse informaţii primite de echipa de inspecţie fiscală de la alte instituţii statale (controale încrucişate desfăşurate în colaborare cu alte organe fiscal), informaţii conform cărora diverşi parteneri comerciali ai societăţii contestatoare ar fi declaraţi contribuabili inactivi, nu ar fi depus /completat în mod corect declaraţia 394, nu ar fi virat la bugetul de stat impozitele directe şi indirecte colectate de la societatea contestatoare, ar fi emis facturi fictive etc., condiţii în care trebuia să i se permită societăţii să aibă acces la aceste informaţii pentru a studia veridicitatea şi temeinicia acestora.

Observă că echipa de control trebuia să comunice societăţii un proiect de raport de inspecţie fiscală în care să consemneze rezultatele inspecţiei fiscale, cu acordarea unei perioade de timp rezonabile în raport de sumele imputate care, conform dispoziţiilor art. 107 al. 4 cod de procedură fiscală trebuia să fie de minim 3 zile lucrătoare, aspect care nu a fost respectat de către echipa de inspecţie fiscală.

Susţine că echipa de inspecţie fiscală nu a răspuns la obiecţiunile societăţii privind chestiuni punctuale şi tehnice, preferând să-şi menţină punctul de vedere emis şi apreciază, în concluzie, că se impune anularea deciziei de impunere şi a întregii activităţi de inspecţie fiscală pentru nerespectarea dreptului la apărare.

2. S-a mai susţinut depăşirea termenului maxim pentru efectuarea inspecţiei fiscale care a început la 02.02.2015 şi s-a finalizat la 10.12.2015, producând un prejudiciu societăţii prin tergiversarea lămuririi situaţiei fiscale, respectiv prin acumularea în mod nejustificat de obligaţii fiscale accesorii.

3. Cu privire la teoria părţii inocente şi consecinţele jurisprudenţei naţionale şi europene în materia taxei pe valoare adăugată, respectiv la fondul obligaţiilor fiscale, menţionează că întreaga problematică se rezumă la aspectul dacă în sarcina societăţii contestatoare poate fi atrasă o răspundere obiectivă, bazată pe simplul fapt că aceasta a intrat în relaţii comerciale cu diverse societăţi, despre care organele de inspecţie fiscală au suspiciunea (aspect neconfirmat printr-o hotărâre judecătorească definitivă) că ar fi societăţi de tip fantomă şi astfel societatea contestatoare ar fi participat la un mecanism fraudulos în dauna bugetului de stat.

Apreciază că în dreptul român răspunderea este una de tip subiectiv şi face trimitere în susţinerea punctului său de vedere la jurisprudenţa CJUE: Mahageben KFT împotriva NemzetiADO-esVamhivatalDel-dunantuliRegionalis Ado Foigazgatosaga C80/11, cauza Peter David împotriva NemzetiADO-esVamhivatalDel-dunantuliRegionalis Ado Foigazgatosaga C142/11, cauza Bonik EOOD împotriva Direktor na Direktsia C-281/11 C 324/11.

Cu privire la problema de drept a angajării răspunderii obiective pentru faptele imputate unor parteneri comerciali, antamată de către jurisprudenţa instanţei europene prezentată, arată că s-a pronunţat şi instanţa naţională supremă, preluând punctul de vedere al instanţei europene. Exemplifică cu decizia civilă 7217/12.11.2013 pronunţată în dosar 1059/54/2011, decizia 483/04.02.2014 pronunţată în dosar 318/54/2012, decizia 42124/12.10.2012 pronunţată în dosar 11778/2/2010, concluzionând că simpla relaţie cu parteneri comerciali al căror comportament suspect pare a fi de tip evazionist (lipsa înregistrării în contabilitate, lipsa declarării livrărilor, sfera de inactivitate, lipsa persoanelor la sediul social, lipsa personalului care să efectueze livrările etc.) nu sunt suficiente pentru a demonstra intenţia de participare la un mecanism fraudulos cu consecinţa lipsei de temei legal pentru impunerea de obligaţii fiscale în sarcina particularului de bună-credinţă.

Observă din cuprinsul deciziei de impunere şi raportul de inspecţie fiscală, faptul acuzator că partenerii comerciali ai societăţii contestatoare nu ar fi consemnat în formulare fiscale declarative livrările de bunuri efectuate către societate, fără a exista nici un element care să indice cunoştinţa sau implicarea societăţii contestatoare în raport de aceste aspecte. Arată că reclamanta nu avea nici dreptul şi nici obligaţia de a se transforma într-un inspector fiscal sau un inspector antifraudă ca să verifice dacă societatea comercială parteneră şi-a respectat sau nu obligaţiile declarative.

Menţionează că în cadrul raportul de inspecţie fiscală, la nicio categorie de obligaţii fiscale imputate nu se contestă de către echipa de inspecţie fiscală aspectul că bunurile/serviciile achiziţionate de la partenerii comerciali nu ar fi fost folosite de societatea contestatoare la obţinerea de venituri impozabile sau că societatea contestatoare nu ar fi colectat impozitele indirecte impuse în sarcina sa de codul fiscal, respectând şi obligaţia de virare a acestora la bugetul de stat, aspect care scoate în evidenţă lipsa de intenţie a societăţii de a provoca o pagubă bugetului de stat, că din punct de vedere al evidenţei contabile, obligaţiilor declarative şi al deţinerii de documente justificative care să conţină elementele impuse de lege nu se poate aduce nici un reproş societăţii, neputând fi primit argumentul organului fiscal conform căruia facturile prezentate de societatea contestatoare, de exemplu, nu au calitatea de document justificativ deoarece provin de la furnizorii care în viziunea echipei de inspecţie fiscală ar avea un comportament evazionist.

Solicită să se facă aplicarea cu prioritate a dreptului european şi a jurisprudenţei ICCJ şi să se constate că asupra deciziei de impunere planează dubii extrem de serioase cu privire la legalitatea acesteia din perspectiva dreptului UE deoarece reclamanta este un contribuabil de bună-credinţă, care trebuie protejat, fiind inechitabil ca efectele unui act administrativ-fiscal precum cel în cauză să producă efecte juridice, fiind imperios necesar ca particularul în cauză să beneficieze de o protecţie juridică provizorie.

În legătură cu faptul că societatea nu ar deţine suficiente documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere, reclamanta susţine că singurele documente justificative necesare sunt facturile.

În chestiunea obligaţiilor accesorii, reclamanta invocă jurisprudenţa CJUE în cauza Salomie şi Oltean şi apreciază că nu s-a respectat principiul proporţionalităţii, aruncând o altă umbră asupra legalităţii actului atacat.

Apreciază că un alt dubiu de legalitate este aruncat şi din perspectiva impozitului pe dividente care în opinia organului fiscal este generat de stornarea unor facturi fiscale de pe relaţia cu anumiţi parteneri comerciali, suplimentat de faptul că respectivii parteneri comerciali nu au calitatea de asociaţi în cadrul societăţii reclamante, aspect care scoate în evidenţă modul vădit eronat în care echipa de inspecţie fiscală a aplicat dispoziţiile legale faţă de reclamantă.

Concluzionând reclamanta apreciază, în ceea ce priveşte cazul bine justificat, că instanţa de judecată trebuie să aibă în vedere.

* Lanţul tranzacţiilor dintre T.SRL şi antreprenorii generali/beneficiari este real
* Tranzacţiile sunt reale, inclusiv în sensul jurisprudenţei Halifax întrucât prestările de servicii sunt dovedite prin facturi, contracte, plăţi prin virament bancar, situaţii de lucrări
* Datorită comportamentului fiscal al unor parteneri comerciali (cazul clasic al contribuabilului care nu poate fi găsit acasă), societatea reclamanta este sancţionată cu pierderea dreptului de deducere al TVA şi redimensionarea impozitului pe profit
* Există suficiente elemente care conturează îndeplinirea cazului bine justificat ca element necesar pentru admiterea cererii de suspendare în temeiul art. 14 Legea 554/2004

4. Cu privire la impozitul pe dividente, reclamanta susţine că temeiul invocat de organul fiscal, art. 67 din fostul cod fiscal se referă la persoanele fizice, că aşa-zisa distribuire de dividente s-a realizat exclusiv către persoane juridice, fiind incident art. 36 cod fiscal, impunându-se anularea deciziei de impunere raportat la prevederile art. 43 al. 2 lit. f cod de procedură fiscală care impune obligaţia de a se furniza un temei de drept corect.

*Cu privire la necesitatea prevenirii unei pagube iminente*, aşa cum este definită de art. 2 al. 1 lit. s Legea 544/2004, reclamanta arată că:

La cuantificarea prejudiciului trebuie avut în vedere nu numai paguba efectiv suferită ci şi beneficiul nerealizat, respectiv că va exista o pagubă nu numai dacă este înregistrată o pierdere contabilă în patrimoniul societăţii ori o scădere a activităţi, o acumulare de datorii, ci va exista o pagubă iminentă ori de câte ori acel beneficiu care este cert ar fi fost obţinut de societate în condiţii normale de piaţă nu va mai putea fi obţinut ca urmare a dispoziţiilor unui act administrativ nelegal; că prin posibilitatea de punere în executare a deciziei de impunere în raport de sumele consemnate în cadrul deciziei de impunere, valoare ridicată imposibil de suportat de societate, se pune în pericol însăşi existenţa societăţii în sensul îndreptării acesteia către faliment, fapt ce constituie o pagubă iminentă.

Executarea deciziei ar pune în imposibilitate societatea de a-şi onora obligaţiile din contractele de muncă încheiate cu cei 83 angajaţi şi din cele 9 contracte încheiate cu instituţiile publice în scopul realizării unor lucrări de interes public pentru judeţul H., cu consecinţa pierderii finanţării europene cu suportării costurilor lucrărilor din bugetul public, fiind afectat grav interesul public de la nivelul judeţului.

*În privinţa plăţii cauţiunii*, reclamanta arată că sunt aplicabile dispoziţiile art. 278 al. 2 noul cod de procedură fiscală şi că aceasta este în sumă de 33629 lei.

*În drept*, s-au invocat prevederile art. 14 Legea 554/2004, art. 278 noul cod de procedură fiscală iar în probaţiune s-au depus:

Copie a deciziei de impunere F-HD nr. ...../30.12.2015,

Copie a raportului de inspecţie fiscală F-HD nr. .../30.12.2015,

Copie a contestaţiei HD\_REG nr. ..../13.01.2016,

Copie a cererii de acces la dosarul administrativ şi de clarificare a probelor nr. ...../17.12.2015 şi documente anexe,

Copie a raportului de inspecţie fiscală 10.12.2015,

Copie a obiecţiunilor la proiectul raportului de inspecţie fiscală nr. ..../18.12.2015,

Copie a contractului de credit nr.....18.05.2012,

Copie a extrasului din registrul privind salariaţii şi statele de plată,

Tabel cuprinzând situaţia contractelor de execuţie cu lucrări în derulare,

Jurisprudenţă.

Cererea a fost legal timbrată cu 50 lei.

*Pârâta Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice H. a formulat întâmpinare* solicitând obligarea reclamantei la plata cauţiunii stabilite conform art. 278 noul cod de procedură fiscală şi, pe fond, respingerea cererii de suspendare a executării deciziei de impunere F-HD .../30.12.2015 ca nefondată.

Faţă de motivele invocate în susţinerea cererii de suspendare a deciziei de impunere, pârâta arată, în esenţă, următoarele:

1. Cu privire la depăşirea termenului de efectuare a inspecţiei fiscale arată că trebuie avute în vedere perioadele de suspendare, între 01.04.-17.08.2015, 19.08.-09.09.2015, 30.09.-08.12. 2015, şi concluzionează că inspecţia fiscală s-a desfăşurat în termenul prevăzut de lege la art. 104 cod de procedură fiscală, pe parcursul a 85 de zile.

2. Susţinerea că nu au fost avute în vedere obiecţiunile reclamantei este greşită, punctul său de vedere fiind analizat punctual de organele de inspecţie fiscală şi mai mult de atât, în urma analizei au fost reconsiderate constatările cuprinse în proiectul de raport fiind diminuate debitele suplimentare de la 22.153.530 lei la 20.457.566 lei

3. Şi susţinerea că nu s-au respectat prevederile art. 43 al. 2 lit. j cod de procedură fiscală este greşită întrucât la capitolul VI din raportul de inspecţie fiscală „Discuţia finală cu contribuabilul” rezultă că acesta a depus chiar obiecţiuni scrise de care s-a ţinut cont. Precizează că societatea a primit raportul de inspecţie fiscală la 10.12.2015 şi a făcut obiecţiuni la 18.12.2015.

4. Arată că s-au acordat 6 zile lucrătoare pentru formularea acestor obiecţiuni

5.Anexele la raportul de inspecţie fiscală i-au fost înmânate reclamantului cu adresa ..../23.12.2015 sub semnătură d-nei S., în calitate de persoană care conduce evidenţa contabilă a reclamantei şic are pe parcursul inspecţiei fiscale a reprezentat societatea în legătură cu organele de inspecţie fiscală.

6. Societatea a primit proiectul de raport de inspecţie fiscală în data de 10.12.2015 (lucru demonstrat prin însuţi faptul că reprezentanţii societăţii îl anexează) şi a depus obiecţiunile la 18.12.2015.

7. obiecţiunile depuse de societate au fost analizate punctual la capitolul VI din raportul de inspecţie fiscală şi prin diminuarea debitelor stabilite suplimentar.

8. Inspecţia fiscală s-a desfăşurat în termen legal prevăzut de art. 104 cod de procedură fiscală.

9. constatările prezentate în Raportul de inspecţie fiscală fac obiectul unei sesizări penale şi, până la soluţionarea acesteia, judecătorul are posibilitatea să pipăie unele aspecte de fond avute în vedere de organul de control şi care au determinat emiterea deciziei de impunere:

a. o parte din achiziţiile înregistrate în evidenţa reclamantei au fost considerate nedeductibile au fost de la societăţi care, pe de o parte, prin nedeclarare şi nefiscalizate nu au recunoscut tranzacţiile cu reclamanta, nu aveau capacitatea de a executa lucrările înscrise în facturi şi, pe de altă parte, unele societăţi aveau elemente comune în sensul că au fost administrate de aceeaşi persoană ca şi societatea reclamantă sau de persoane cunoscute reprezentanţilor reclamantei. În acest context aceste tranzacţii au fost fiscalizate de organul de inspecţie fiscală reclamantei motivat de faptul că aceasta ar fi trebuit să ştie impune societăţilor participante la lanţul de tranzacţii luarea unor măsuri de minimă diligenţă comercială în relaţia cu furnizorii care în mod normal ar permite unui comerciant să identifice eventualele indicii de fraudă. Astfel, s-a apreciat că facturile înregistrate în contabilitate nu îndeplinesc condiţia de fond privind transferul real al dreptului de proprietate, în sensul că nu reflectă operaţiuni economice reale, caz în care, facturile, nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidenţa contabilă.

b. ca urmare a verificărilor efectuate de Direcţia antifraudă, reprezentanţii societăţii au decis stornarea din contabilitate a unor tranzacţii însuşindu-se punctul de vedere al inspectorilor antifraudă cum că tranzacţiile în cauză nu au fost reale.

10. Precizează că organele de inspecţie fiscală nu contestă faptul că reclamanta a obţinut venituri şi nu a colectat taxă pe valoare adăugată ci au suspiciuni doar în ceea ce privesc unele achiziţii înregistrate în evidenţa contabilă care au ca scop supradimensionarea costurilor şi crearea artificială a unui TVA deductibil cu consecinţa diminuării bazei impozabile aferentă impozitului pe profit şi a TVA.

11. În contextul în care reclamanta a stornat achiziţii cuprinse în facturi rezultând că societatea a efectuat plăţi în baza unor facturi inexistente, organul fiscal a stabilit un impozit pe dividente în conformitate cu art. 11 al. 1, art. 7 pct. 12 al. 2 Legea 571/2003.

În concluzie, solicită să se constate că în susţinerea cererii de suspendare nu au fost aduse probe din care să rezulte o puternică îndoială asupra prezumţiei de legalitate a deciziei de impunere de natură a înfrânge principiul potrivit căruia actul administrativ este executoriu din oficiu.

Deoarece reclamanta nu a prezentat nici un motiv de nelegalitate vădită a deciziei de impunere, analizarea celorlalte motive aduse în susţinerea cererii de suspendare ar impune în mod obligatoriu o verificare a condiţiilor de fond, de legalitate sau temeinicie a actului administrativ atacat iar aceasta este imposibil de realizat fiindcă până la anularea sa , acesta se bucură de prezumţia de legalitate, în caz contrar s-ar anticipa soluţia ce va fi dată pe fondul cauzei, ajungându-se la o prejudecare a fondului, aspect ce ar contraveni dispoziţiilor art. 14 Legea 554/2004.

Apreciază că nici în ceea ce priveşte paguba iminentă, reclamanta nu a prezentat argumente solide şi temeinice care să conducă instanţa la concluzia că prin executarea actelor administrative fiscale reclamanta ar putea suferi o pagubă iminentă.

Roagă instanţa să aprecieze susţinerile reclamantei ca nefondate sub acest aspect, având în vedere cp reclamanta nu a prezentat nici un motiv de nelegalitate vădită a deciziei de impunere iar reclamantei nu i se poate aplica un tratament fiscal preferenţial faţă de alţi contribuabili, cu atât mai mult cu cât aceasta a avut un comportament fiscal neadecvat.

În drept, s-au invocat prevederile Legii 207/2015 şi Legea 554/2004.

*Prin răspuns la întâmpinare*, reclamanta solicite să se observe că a achitat cauţiunea în cuantumul legal prevăzut de art. 278 noul cod de procedură fiscală aducând, în esenţă, următoarele contra-argumente:

- societatea a primit proiectul raportului de inspecţie fiscală, fără a avea simultan acces la dosarul administrativ

- cu ocazia întâlnirii din 18.12.2015 a depus obiecţiunile parţiale şi a solicitat să le fie pus la dispoziţie dosarul administrativ în vederea completării argumentaţiei iar ulterior să aibă loc audierea prevăzută de art. 9 al. 1 vechiul cod de procedură fiscală şi numai la finalul lunii decembrie 2015 i-au fost furnizate unele documente din dosarul administrativ, fiind emisă decizia de impunere fără a se aştepta depunerea unor obiecţiuni suplimentare şi fără a mai fi audiată societatea, în conformitate cu prevederile art. 9 vechiul cod de procedură fiscală.

- în cuprinsul deciziei de impunere nu există nicio menţiune cu privire la audierea contribuabilului, deşi art. 43 al. 2 lit. j precizează că această menţiune este obligatorie.

- deşi organul fiscal nu are certitudinea că s-ar fi produs vreo încălcare a legii, urmând să determine Parchetul acest lucru, totuşi, aceleiaşi stări de fapt fiscale i se atribuie consecinţe fiscale, ca şi când vinovăţia societăţii ar fi fost deja stabilită

- societatea nu se face vinovată de comportamentul presupus a fi inadecvat al furnizorilor de materii prime şi servicii precum şi de comportamentul furnizorilor acestora din urmă.

Reclamanta aduce argumente suplimentare în justificarea existenţei cazului bine justificat raportat la relaţiile comerciale desfăşurate cu alte societăţi, astfel:

Cu privire la tranzacţiile desfăşurate cu SC R., J.....,CIF ....:

Relaţiile comerciale între SC T.S.R.L. şi SC R. S.R.L. s-au derulat în perioada 2007-2011, în baza contractelor încheiate între părţi. În perioada semestrului II al anului 2011, S.C. T.SRL a înregistrat în contabilitate facturi emise de S.C. R. S.R.L. în valoare de 1.274.313 lei din care baza impozabila 1.027.669 lei şi TVA 246.639 lei. În baza contractelor încheiate între cele două părţi în perioada verificată respectiv: contractul de subantrepriză nr..../05.09.2011 pentru executarea lucrării de „modernizare DJ 687 T-L”; contractul de transport nr..../01.06.2011; contractul de lucrări nr..../30.06.2011 privind execuţia lucrărilor de construcţii la „strat de balast pe DJ 708D V-M”, au fostemise facturi la care au fost anexate situaţii de lucrări, fiind declarate laorganul fiscal toate achiziţiile de servicii efectuate de la SC R. S.R.L.

Organul fiscal stabilește că aceste cheltuieli aferente achiziţiilor de servicii pentru semestrului II al anului 2011 sunt nedeductibile, înlăturând totodată şi dreptul de deducere a TVA pe motiv că societatea furnizoare nu a depus decontul de T.V.Apentru trimestrul IV 2011.

Specifică reclamanta faptul că urmare contractului pentru executarea lucrării de „modernizare DJ 687 T.-L. ” au fost înregistrate venituri impozabile de către SC T.SRL prin emiterea facturii fiscale nr. .../10.10.2011 către SC D. SRL, iar în baza contractului de transport au fost transportate materiale pentru executarea lucrării de „construire a infrastructurii agricole ” în comuna G., T, lucrările ce au făcut obiectul relaţiei comerciale cu SC R. SRL, fiind emise în acest sens procese verbale de recepţie de către beneficiarul final. Anexează, în susținerea acestor afirmații, copia contractului încheiat cu Primaria G., situaţia de lucrări, procesul verbal de recepţie a lucrării şi factura fiscală emisă de contestatoare.

Cu privire la tranzacţiile desfăşurate cu SC A. SRL, J20..., CIF....:

Pe parcursul anului 2013, între cele două societăţi au fost încheiate contracte pentru executarea lucrărilor de canalizare în comunele T. şi C. Consideraţiile ce au determinat înlăturarea dreptului de deducere a T.V.A. în sumă de 1.113.712 lei, precum şi deductibilitatea cheltuielilor aferente în valoare de 4.640.469 lei, au constat în faptul că partenerul comercial a depus ultimul decont de T.V.A. pentru luna septembrie 2013 iar pentru anul 2013 există neconcordanţe între conţinutul declaraţiilor cod. 394 şi 300, observându-se că toate neregularităţile nu rezultă din acţiunile întreprinse de SC T.SRL ci exclusiv din conduita fiscală a partenerului comercial.

În ceea ce priveşte neregularităţile invocate cu privire la facturile fiscale emise de către SC A. SRL şi înregistrate în contabilitate de către reclamantă le anexează pentru a arăta că acestea îndeplinesc condiţiile prevăzute de art. 155 alin.5 din Cod fiscal.

Cu privire la tranzacţiile desfăşurate între S.C. T.SRL si R. S.R.L., J..., CIF.......:

Susține că este de observat, analizând situaţia debitelor stabilite suplimentar aferentă acestei relaţii comerciale, că au fost stabilite obligaţii fiscale constând în TVA suplimentar în sumă de 2.202.527 lei precum şi cheltuieli nedeductibile fiscal în valoare de 9.177.196 lei pentru toată relaţia comercială (în valoare de 11.178.612 lei) derulată cu această societate pentru perioada verificată, respectiv 01 iulie 2011- 03 iulie 2013. În această perioadă între cele două societăţi au fost încheiate mai multe contracte comerciale dintre care: contract de închiriere pentru punctul de lucru V., înregistrat la ORC H., contract închiriere utilaje, contracte de prestări servicii pentru lucrările executate în comuna Muncelu, lucrări alimentare cu apa în comuna B., lucrări executate Bos-Gros-Cl. în aceeaşi perioadă au fost achiziţionate materiale constând în: nisip, pietriş, sort, balast, beton, griblură, pentru care au fost întocmite note de recepţie şi bonuri de consum.

Considerentele în fapt invocate în acest sens au fost urmatoarele:

* livrările declarate de R. SRL către SC T.SRL sunt în sumă de 9.297.397 lei plus TVA 2.231.375 lei, mai mari cu 120.201 lei plus TVA 28.848 lei decât achiziţiile declarate de SC T.SRL de la SC R. SRL (total 11.178.612 lei din care baza impozabilă 9.177.196 lei si TVA 2.202.527 lei). Prin cele prezentate rezultă că pentru perioada în care între cele două societăţi s-au derulat relaţii comerciale R. SRL a colectat o TVA mai mare cu 28.848 lei decât cea dedusă de contestatoare, aferentă unor venituri impozabile în valoare de 120.201 lei;
* există neconcordanţe între declaraţiile 394 depuse de SC R. SRL si furnizorii acestei societăţi care nu declară livrări sau furnizori care declară livrările dar către aceştia din urmă nu declară nimeni livrări;
* ultima factură a fost emisă de R.SRL la data de 03.07.2013 iar radierea societăţii partenere a avut loc în data de 11.07.2013, aceasta producând efecte juridice fata de terți după data publicării în Monitorul Oficial, potrivit Legii nr.31/1991; anexează certificatul de radiere emis de ORC H..

Suplimentar celor arătate mai sus, aplicabil tuturor raporturilor comerciale analizate la punctele 8-19 din Capitolul III al Raportului de inspecţie fiscală, apreciază că trebuie observată lipsa unei analize corespunzătoare şi efective pentru tratamentul aplicat în întregime raportului economic, pentru perioada iulie 2011-decembrie 2013, deşi rezultă, chiar din constatările ANAF, faptul că „neconcordanțele”imputate reclamantei privesc perioada anului 2013.

Achiziţiile de bunuri şi servicii au fost efectuate în vederea realizării de operaţiuni taxabile, potrivit tuturor contractelor redate în preambulul proiectului de RIF, pe care în mod obiectiv organul fiscal trebuia să le prezinte nu doar din punct de vedere al veniturilor obţinute, ci şi din punct de vedere al cheltuielilor efectuate, pentru realizarea acestor venituri, adică şi cele cu R.SRL. Respectiv, trebuia efectuată o analiză în întregime a operaţiunii economice.

Anexează documentele justificative ce au stat la baza înregistrării cheltuielilor efectuate cu achiziţiile de servicii şi bunuri de la SC R. SRL.

Cu privire la relaţiile comerciale efectuate cu SC C. S.R.L., J..., CIF .....:

Organul fiscal stabileşte obligaţii fiscale suplimentare, prin neacordarea dreptului de deducere a TVA în sumă de 196.403 lei aferent unei baze impozabile în valoare de 801.682 lei, pentru perioada iulie 2011-noiembrie 2011 în care, s-au derulat între cele două societăţi, relaţii comerciale în baza contractului de închiriere utilaje nr.108/08.08.2008, a contractului de transport nr....../01.06.2011, precum şi a contractelor de prestări servicii pentru lucrările de reabilitare termică în comuna T. şi a lucrărilor executate la DC 127 C. , faţă de următoarele elemente:

* aferent anului 2011 societatea nu depune la organul fiscal teritorial situaţiile financiare anuale şi nici declaraţia anulă privind impozitul pe profit, acestea având termen de depunere în anul 2012, după data radierii din Registrul comerţului;
* ultimul decont de TVA depus la organul fiscal teritorial este aferent lunii septembrie 2011, având în vedere că termenul pentru depunerea decontului D300 şi a declaraţiei informative D394 era în data de 25.01.2012, deci după data radierii societăţii (08.11.2011);
* din informaţiile primite de la bănci, societatea încasează de la parteneri (de la clienţi) şi efectuează plăţi către furnizori, retrageri de numerar.

Cu privire la tranzacţiile desfăşurate cu SC T. S.R.L,J...., CIF ...:

Organul fiscal stabileşte obligaţii fiscale suplimentare, prin neacordarea dreptului de deducere a TVA în sumă de 71.520 lei aferent unei baze impozabile în valoare de 338.000 lei, reprezentând lucrările executate la podeţe şi zid sprijin L, conform contractului încheiat între părţi, pentru perioada iulie 2011-decembrie 2011, faţă de următoarele elemente:

* aferent anului 2011 societatea nu depune la organul fiscal teritorial situaţia financiară anuală şi nici declaraţia anuală cod 101 privind impozitul pe profit, termenul pentru depunerea acestora fiind în anul 2012 deci după data radierii;
* ultimul decont de TVA depus la organul fiscal teritorial este aferent lunii iunie (trim. II) 2011; societatea emite către T.SRL f....../19.07.2011 în valoare totală de 369.520 lei din care TVA 71.520 lei, societatea fiind radiată începând cu data de 26.09.2011 iar termenul pentru depunerea decontului de TVA pentru trimestrul III a fost 25.10.2011, după data radierii;
* declaraţia cod 100 privind obligaţiile de plată la bugetul de stat pentru anul 2011 sunt depuse doar pentru perioada martie-iunie 2011, celelalte dedaţii având termen de depunere după data radierii acesteia din Registrul comerţului, deci contribuabilul nu mai avea de îndeplinit obligaţii declarative pentru semestrul II 2011;
* societatea emite, conform susţinerii organului fiscal, factura nr.../01.12.2011 în valoare de 40.000 lei şi TVA 9.600 lei, după data radierii acestei societăţi. Reclamanta afirmă că această susţinere este eronată și anexează copie certificată a facturii fiscale nr.4, invocând faptul că aceasta este emisă în 05.09.2011 anterior radierii;
* există neconcordanţe între sumele înscrise de aceasta în declaraţia cod 394 şi cele din deconturile de TVA pe perioada anului 2011 (semestrul II), având în vedere că termenul de depunere era ulterior datei radierii;
* conform aplicaţiei R. societatea nu are înregistraţi salariaţi;

Cu privire la tranzacţiile desfăşurate cu SC H. S.R.L. ,J...., CIF ......:

Organul fiscal stabileşte obligaţii fiscale suplimentare, prin neacordarea dreptului de deducere a TVA în sumă de 65.280 lei aferent lucrărilor executate de pietruire drum DJ 687 B. în valoare de 272.000 lei fără TVA, pentru care s-a emis factura nr....../25.07.2011, faţă de următoarele elemente:

* aferent anului 2011 societatea nu depune la organul fiscal teritorial situaţiile financiare anuale şi nici declaraţia anulă privind impozitul pe profit având în vedere că societatea a fost radiată din Registrul comerţului la data de 08.11.2011 iar termenul de depunere atât al bilanţului contabil cât şi al declaraţiei privind impozitul pe profit este în semestrul I al anului 2012, când societatea nu mai avea de îndeplinit obligaţii declarative faţă de organul fiscal;
* ultimul decont de TVA depus la organul fiscal teritorial este aferent lunii august 2011;
* conform aplicaţiei REVISAL societatea nu are înregistraţi salariaţi;
* din informaţiile primite de la bănci, societatea încasează de la parteneri (de la clienţi) şi efectuează retrageri de numerar.

Cu privire la tranzacţiile desfăşurate cu SC A., ORC J...., CIF ...:

Dreptul de deducere a TVA în sumă de 75.863 lei aferent unei baze impozabile în valoare de 316.097 lei a fost înlăturat faţă de următoarea motivaţie: facturile înregistrate în contabilitate nu îndeplinesc condiţia de fond privind transferul real al dreptului de proprietate, în sensul că nu reflectă operaţiuni economice reale, caz în care, facturile respective nu au calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidenţa contabilă.

Cu privire la lucrările executate de SC Z. S.R.L. J.../1994, CIF .....:

În baza contractului nr...../25.07.2012 având ca obiect “alimentare cu apă în comuna Buceş” în valoare totală de 1.130.000 lei, dreptul de deducere a TVA în sumă de 218.709 lei înscris pe facturile nr..../30.11.2012 şi .../21.12.2012 a fost înlăturat faţă de următoarea motivaţie:

* în D394 livrările declarate de SC Z. SRL sunt în concordanţă cu achiziţiile declarate de constatatoare, dar furnizorii primei societăţi nu declară livrări;
* din aplicaţia Revisal rezultă că societatea are doi salariaţi cu carte de muncă (salar de încadrare minim pe economie 670 lei);

Societatea nu deţine mijloace fixe în patrimoniu.

De asemenea, se constată de către organul fiscal, în urma controlului încrucişat efectuat la aceasta societate, faptul că SC Z. SRL a înregistrat venituri în urma activităţilor prestate către SC T. SRL, fiind emise facturile fiscale nr.....30.11.32012 şi nr..../21.11.2012, facturi ce au fost cuprinse în decontul de TVA, precum şi în jurnalul de vânzări.

Sancţiunea aplicată reclamantei se datorează faptului că unii dintre furnizorii SC Z.nu recunosc relaţia comercială declarată de către aceasta din urmă.

Cu privire la tranzacţiile desfăşurate cu SC L. SRL, J..., CIF ....:

Organul fiscal nu a acordat dreptul de deducere al TVA în sumă de 207.669 lei aferente prestărilor de servicii în valoare totală de 1.072.957 lei din care baza impozabilă 865.287 lei, în baza contractului nr..../10.10.2014 pentru realizarea obiectivului de lucrări „întreţinere covor bituminos pe DJ 762: B.”, având în vedere următoarele:

* există neconcordanţe între sumele înscrise de aceasta în declaraţia cod 394 şi cele din deconturile de TVA pe perioada anului 2014;
* în ceea ce priveşte declaraţia 101 aferenta anului 2014 societatea nu depune acesta declaraţie, pentru luna decembrie 2014 fiind depusă declaraţia 100 privind obligaţiile de plată la bugetul de stat cu sume zero;
* pe perioada anului 2015 (aprilie -iulie) societatea depune deconturi de tva cu sume zero, motivat de faptul că nu a mai desfasurat activitate economică, aflându- se în procedura simplificată a insolvenţei;
* nu există corelaţie între cifra de afaceri înscrisă în bilanţul anului 2014 formularul 20 - 2.842.353 lei şi baza impozabilă- livrări inscrisă în deconturile de tva - 2.759.903 lei, iar baza impozabilă a facturilor care au ca emitent acesta societate către SC T.SRL este de 3.123.352 lei (+749.604 lei TVA total tranzacţii 3.872.957 lei).

Tranzacţiile desfăşurate cu SC G. SRL, J...2008, CIF....:

Aceste tranzacţii au generat sancţiunea înlăturării dreptului de deducere al TVA în sumă de 907.161 lei aferente lucrărilor prestate în valoare totală de 4.686.998 lei din care baza impozabilă în sumă de 3.779.837 lei, pentru următoarele considerente:

* pentru anul 2014 societatea nu depune bilanţ şi declaraţia anulă privind impozitul pe profit sau declaraţia 100 privind obligaţiile datorate bugetului de stat aferentă lunii decembrie 2014;
* nu există corelaţie între sumele înscrise în decontul de 300 aferent lunii decembrie 2014; ( TVA colectata este in suma de 738.000 lei aferenta unei baze impozabile in suma de 3.075.000 lei) si declaraţia cod 394 (TVA colectata este in suma de 965.032 lei aferenta unei baze impozabile in suma de 4.020.965 lei);
* de asemenea societatea, în luna decembrie 2014, declară că efectuează achiziţii de la SC L. SRL în sumă de 3.800.000 lei din care baza impozabilă este în sumă de 3.065.516 lei şi TVA 735.484 lei, tranzacţie care nu este declarată de către L. SRL;
* în luna decembrie 2014 societatea verificată a majorat taxa pe valoare adăugată deductibilă cu suma de 205.934,90 lei (poziţia 420 din Jurnalul pentru cumpărări prezentat organelor de inspecţie fiscală) aferente unei înregistrări care are la furnizor SC G. SRL. Pentru înregistrarea respectivă nu au fost prezentate organelor de inspecţie fiscală documente justificative (factură, situaţie de lucrări etc).

Factura fiscală în baza căreia s-a înregistrat TVA deductibilă de 205.934,90 lei, din eroare nu a fost prezentată organelor de control fiind anexata la prezenta.

Tranzacţia cu A. SA:

În ceea ce priveşte tranzacţia cu S.C. A..S.A., a fost reîntregit profitul impozabil aferent anului 2014 cu suma de 14.267.293 lei, rezultând din analiza trunchiată efectuată asupra situaţiei privind lucrările executate de către antreprenor pană la data de 31.12.2014, conform raportului de progres aferent lunii decembrie 2014.

Menţionează reclamanta că pentru realizarea contractului încheiat cu SC. M. S.R.L., iar potrivit condiţiilor contractuale ale beneficiarului final acest contract se realiză în proporţie de 65% de către reclamantă şi 35% de către SC M. S.R.L.

Din acest procent de 35% raportat la valoarea întreagă a contractului (nu doar la progresul fizic al lucrărilor la 31.12.2014), se poate observa că S.C. M. SRL a emis către reclamantă, pană la 31.12.2014, facturi în valoare de 2.065.285,62 lei.

De asemenea, reclamanta a înregistrat cheltuieli aferente acestui contract pentru prestări de servicii de către SC O. SRL în sumă de 1.270.000 lei şi prestări servicii de către SC B. SRL în valoare de 260.000 lei. Astfel, este mai mult decât evident că impunerea obligaţiei de înregistrare în contabilitate a serviciilor în curs de execuţie a sumei de 14.267.293 lei este nejustificată legal.

Reclamanta arată că lucrările indicate cantitativ în raportul de progres nu au fost facturate de către aceasta beneficiarului S.C. A. SA, deoarece prevederile contractuale obligau părţile ca anterior emiterii facturii pentru lucrările executate să fie efectuate probe, măsurători, etape contractuale care încă nu s-au derulat, independent de voinţa reclamantei.

În susţinerea cererii s-au mai depus înscrisuri (filele 288-408).

*Examinând actele şi lucrările dosarului, prin prisma dispoziţiilor legale incidente în cauză, art. 14 Legea 554/2004 instanţa constată că cererea de suspendare a executării actului administrativ reprezentat de decizia de impunere F-HD ...../30.12.2015 emisă de Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice, este fondată şi va fi admisă, pentru considerentele următoare:*

Prin Decizia *de impunere F-HD ..../30.12.2015* s-a stabilit în sarcina reclamantei obligaţii fiscale suplimentare în cuantum total de 20.129.200 RON reprezentând diferenţe TVA, impozit pe profit şi obligaţii fiscale accesorii.

Împotriva acestei decizii şi a raportului de inspecţie fiscală reclamanta a formulat la data de 13.01.2016 o contestaţie administrativă prin care anularea actului administrativ-fiscal.

Instanţa reţine din actele dosarului că activitatea de inspecţie fiscală a început la 02.02.2015, aceasta fiind suspendată în perioada:01.04-17.08.2015, 19.08-09.09.2015, 30.09-08.12. 2015.

La data de 10.12.2015 a fost comunicat reclamantei proiectul de raport de inspecţie fiscală, la 18.12.2015 reclamanta a formulat obiecţiuni şi cerere de acces la informaţiile deţinute de organul de control, obiecţiuni admise parţial fiind redus cuantumul debitului total de la 22.153.530 lei la 20.457.566 lei iar la 23.12.2015 s-au comunicat reclamantei anexele la raportul de inspecţie fiscală. La 30.12.2015 a fost emisă decizia de impunere.

Art. 215 cod de procedură fiscală prevede că introducerea contestaţiei pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal şi contribuabilul are dreptul de a cere suspendarea executării actului în temeiul Legii 554/2004, cu plata unei cauţiuni.

Potrivit art.14 alin.1 din Legea nr.554/2004, în cazuri bine justificate şi pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea în condiţiile art.7 a autorităţii publice care a emis actul sau a autorităţii ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanţei competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunţarea instanţei de fond.

Văzând dispoziţiile legale mai sus arătate, Curtea constată că un act administrativ va putea fi suspendat din executarea sa numai în situaţia în care vor fi îndeplinite cumulativ cele două condiţii: existenţa unui caz bine justificat şi necesitatea evitării unei pagube iminente ireparabile sau dificil de reparat, cele două condiţii determinându-se reciproc, neputându-se vorbi despre un caz bine justificat fără a exista pericolul producerii pagubei şi invers.

Actul administrativ fiscal se bucură de prezumţia de legalitate, fiind executoriu din oficiu, în baza legii şi pentru aplicarea acesteia.

Pe de altă parte, din dispoziţiile art.14, cât şi din ansamblul dispoziţiilor Legii contenciosului administrativ, rezultă că suspendarea executării unui act administrativ este o măsură excepţională care poate surveni exclusiv atunci când acest lucru este prevăzut expres în lege-suspendarea de drept opelegis ori când sunt îndeplinite cumulativ condiţiile prevăzute de lege.

În speţă, reclamanta a făcut dovada contestării administrative a deciziei de impunere în baza art. 205 cod de procedură fiscală.

De asemenea, reclamanta face dovada achitării cauţiunii în sumă de 33.629 lei (recipisa de consemnare nr. ...../1/18.01.2016 – fila 246 dosar), conform prevederilor art. 278 noul cod de procedură fiscală, prevederi aplicabile în speţă, conform art. 352 al. 10 noul cod de procedură fiscală („Prevederile art. 278 al. 2 se aplică şi cererilor de suspendare a executării actului administrativ fiscal depuse după data de 01.01.2016, precum şi cererilor de suspendare în curs de soluţionare la această dată.”)

În consecinţă, instanţa va analiza îndeplinirea în cauză a celorlalte două cerinţe, respectiv existenţa „cazului bine justificat şi a pagubei iminente”.

Noţiunea de caz bine justificat a fost definită la art.2 alin.1 lit. t) din Legea nr.554/2004, ca fiind acele *împrejurări legate de starea de fapt şi de drept* care sunt de natură să creeze *îndoială serioasă* în privinţa legalităţii actului administrativ.

În jurisprudenţa sa constantă, secţia de contencios administrativ şi fiscal a Înaltei Curţi a reţinut că pentru conturarea cazului temeinic justificat care să impună suspendarea unui act administrativ, instanţa nu trebuie să procedeze la analizarea criticilor de nelegalitate pe care se întemeiază însăşi cererea de anulare a actului administrativ, ci trebuie să-şi limiteze verificarea doar la acele *împrejurări vădite de fapt şi/sau de drept care au capacitatea să producă o îndoială serioasă asupra prezumţiei de legalitate de care se bucură un act administrativ.*

Principiul legalităţii actelor administrativ fiscale presupune, pe de o parte, ca organele fiscale să nu încalce legea iar, pe de altă parte, ca deciziile lor să se întemeieze pe lege şi ca respectarea acestor exigenţe de către organele fiscale să fie în mod efectiv asigurată.

În procesul executării din oficiu a actelor administrativ-fiscale, trebuie realizat un echilibru şi să se asigure garanţii de echitate pentru contribuabili, întrucât acţiunile instituţiei fiscale publice nu pot fi discreţionare, iar legea trebuie să furnizeze contribuabilului protecţii adecvate împotriva arbitrariului.

Suspendarea executării actelor administrativ-fiscale reprezintă un instrument procedural pentru a asigura respectarea principiului legalităţii, fiind echitabil ca atâta timp cât autoritatea fiscală se află în proces de evaluare, acesta să nu-şi producă efectul asupra celui vizat.

Aplicând aceste principii la speţa de faţă, Curtea constată că, actul administrativ fiscal contestat are o complexitate mare ridicând mai multe probleme de fiscalitate bazate, în mare parte, pe suspiciunile organului fiscal cu privire la realitatea unor operaţiuni economice, fapt care a dus şi la sesizarea organelor de cercetare penală.

Deşi nu este necesar a fi analizate pe fond problemele fiscale ridicate, instanţa constată că în aparenţă se poate susţine încălcarea dreptului contribuabilului la apărare având în vedere că în decizia de impunere (şi nu în raportul de inspecţie fiscală) nu există menţiuni cu privire la audierea contribuabilului, contrar prevederilor art. 43 al. 2 lit. j cod de procedură fiscală, că reclamanta nu a avut acces la cercetările organului de control la data la care a primit proiectul de raport de inspecţie fiscală şi a formulat obiecţiunile – 18.12.2015, că după ce s-a asigurat accesul la informaţiile deţinute de organul de control fiscal, 23.12.2015, nu s-a mai asigurat reclamantei dreptul de a formula obiecţiuni fiind emisă decizia de impunere.

Instanţa constată şi faptul (relevant) că obiecţiunile la proiectul de raport, din data de 18.12.2015, chiar în condiţiile în care contribuabilul nu a avut acces la informaţiile deţinute de organul de control, au fost parţial admise, debitul stabilit în sarcina acestuia fiind diminuat.

În opinia instanţei, toate aceste împrejurări de fapt şi de drept sunt de natură a contura cazul temeinic justificat care susţine cererea de suspendare a executării deciziei de impunere.

În ceea ce priveşte iminenţa producerii unei pagube, în sensul art. 2 al. 1 lit. ş Legea 554/2004, se constată îndeplinirea acestei condiţii legale având în vedere că reclamanta dovedeşte că executarea deciziei de impunere, care implică plata unei sume importante de bani, peste 20.000.000 lei, poate aduce societatea în incapacitate de plată, în situaţia de a nu-şi mai putea achita obligaţiile faţă de creditori, inclusiv salariaţi, şi în situaţia de a nu-şi mai putea îndeplini obligaţiile rezultate din contractele de lucrări de interes public în care sunt accesate şi fonduri europene.

Trebuie avut în vedere că executarea silită a reclamantei în baza deciziei de impunere afectează nu numai activitatea societăţii dar poate perturba şi activitatea altor agenţi economici şi a populaţiei, beneficiari finali ai lucrărilor efectuate de reclamantă .

Prin urmare, se constată că plata unei sume de peste 20.000.000 lei ar duce la imposibilitatea continuării activităţii societăţii reclamante şi ar cauza o pagubă materială iremediabil de reparat pentru aceasta.

Pe de altă parte, instanţa subliniază că un alt instrument important în analiza oportunităţii suspendării actului fiscal de impunere îl constituie principiul proporţionalităţii, în sensul în care, instanţa este datoare să analizeze dacă executarea actului de impunere până la pronunţarea instanţei de fond este sau nu mai puternic decât interesul statului de a executa actul la scadenţă, chiar înainte ca instanţele să se pronunţe asupra legalităţii sale.

Şi din acest punct de vedere, instanţa constată că posibila prejudiciere gravă a situaţiei economico-financiare a reclamantei ( care se bucură de prezumţia unui comportament de bună credinţă în activitatea economică desfăşurată) coroborat cu obligaţia statului de a asigura căi legale pentru protecţia provizorie a oricărui contribuabil împotriva arbitrariului până când o instanţă va statua asupra legalităţii actului administrativ fiscal, conduc la soluţia de admitere a cererii de suspendare.

Faţă de considerentele de fapt şi de drept anterior reţinute, în temeiul art.14 din Legea nr.554/2004, Curtea urmează a admite cererea de suspendare şi a dispune suspendarea executării deciziei de impunere F-HD ..../30.12.2015 până la pronunţarea instanţei de fond.

În cadrul dezbaterilor finale, s-a precizat că nu se mai solicită cheltuieli de judecată, fapt de care instanţa va lua act.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII

HOTĂRĂŞTE:

Admite cererea de suspendare formulată de reclamanta T. SRL cu sediul procesual ales la C, – Societate civilă de avocaţi în C., str. P., nr. .., A Office, Et.. , jud. C. în contradictoriu cu ADMINISTRAŢIA JUDEŢEANĂ A FINANŢELOR PUBLICE H. cu sediul în D. str. ...., nr..., jud. H. şi, în consecinţă:

Dispune suspendarea deciziei de impunere F-HD ..../30.12.2015 emisă de Administraţia Judeţeană a Finanţelor Publice H., până la pronunţarea instanţei de fond.

Ia act că nu s-au mai solicitat cheltuieli de judecată.

Executorie de drept.

Cu recurs în 5 zile de la comunicare. Cererea de recurs se depune la Curtea de Apel...., sub sancţiunea nulităţii.

Pronunţată în şedinţa publică din.....

PRESEDINTE

COD 1023

GREFIER...

Red., tehnored. ...