

**Cosmin Flavius Costas
Septimiu Ioan Put**

**Drept fiscal și financiar
Caiet de seminar**

Ediția a 5-a



Editura

Hamangiu

CUPRINS

*De ce avem nevoie de drept fiscal și drept financiar
și de un caiet de seminar?* _____ XXI

SEMINARUL 1.

Ierarhia normelor juridice în materie financiar-fiscală.

Drept național, drept internațional, drept european,

drept european al drepturilor omului _____ **1**

Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări _____ 1

§1. Ierarhia normelor de drept național _____ 1

§2. Norme de drept european și norme de drept internațional.

Raportul lor cu normele de drept național _____ 2

§3. Piramida normelor juridice _____ 4

Secțiunea a 2-a. Aplicații practice _____ 5

Bibliografie suplimentară _____ 9

SEMINARUL 2.

Împrumuturi publice. Controlul financiar _____ **10**

Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări _____ 10

§1. Împrumutul public _____ 10

§2. Controlul financiar _____ 10

Secțiunea a 2-a. Aplicații practice _____ 10

Bibliografie suplimentară _____ 19

SEMINARUL 3.

Finanțele publice locale _____ **20**

Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări _____ 20

§1. Principiul autonomiei financiare a colectivităților locale _____ 20

§2. Formarea bugetului local _____ 20

§3. Structura bugetului local _____ 21

§4. Scurte considerații privitoare la serviciile publice
și taxele speciale _____ 21

<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i> _____	22
Bibliografie suplimentară _____	28

SEMINARUL 4.

Principii de drept fiscal _____ 29

<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i> _____	29
---	----

I. Principii doctrinare de drept fiscal _____ 29

§1. Principiul legalității [art. 1 alin. (5), art. 137 și art. 139 din Constituția României] _____	29
§2. Principiul priorității dreptului european față de dreptul național [art. 148 alin. (2) și (4) din Constituția României; Tratatul de la Lisabona – Declarația nr. 17] _____	31
§3. Principiul egalității în materie fiscală _____	32
A. Egalitatea în fața legii fiscale [art. 16 alin. (1) din Constituția României] _____	32
B. Justa așezare a sarcinilor fiscale [art. 56 alin. (2) Constituția României] _____	32
§4. Principiul neretroactivității legii fiscale [art. 15 alin. (2) din Constituția României] _____	33
§5. Principiul securității juridice _____	35
§6. Principiul protecției drepturilor fundamentale ale cetățenilor _____	35
§7. Principiul accesului liber la justiție în domeniul fiscal [art. 21 din Constituția României] _____	36
§8. Principiul protecției sistemului fiscal împotriva inițiativei legislative a cetățenilor [art. 74 alin. (2) din Constituția României] _____	36
§9. Principiile echivalenței și efectivității _____	36
§10. Principiul protecției încrederii legitime _____	37
§11. Principiul teritorialității _____	37
§12. Principiul proporționalității obligațiilor fiscale accesorii _____	37

II. Principii legale ale fiscalității	38
<i>Secțiunea a 3-a. Aplicații practice</i>	39
Bibliografie suplimentară	47
SEMINARUL 5.	
Teoria generală a impozitelor și taxelor	49
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	49
§1. Veniturile bugetare	49
§2. Impozite, taxe, contribuții	53
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i>	55
Bibliografie suplimentară	59
SEMINARUL 6.	
Comportamente fiscale licite și ilicite. Evaziunea și fraudă fiscală	60
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	60
§1. O dilemă terminologică și conceptuală: evaziunea fiscală legală vs. evaziunea fiscală ilegală	60
§2. Infrațiuni de evaziune fiscală	60
§3. Relații comerciale cu partenerii care sunt declarați contribuabili inactivi, anulare cod TVA partener	61
§4. <i>Ne bis in idem</i> . Transformarea sancțiunii fiscale în sancțiune penală (cauzele <i>Fransson</i> și <i>Luca Menci</i>)	62
§5. Când se transformă o optimizare fiscală în evaziune fiscală?	63
§6. Portretul robot al „societății de tip fantomă”	64
§7. Ce reprezintă și cine stabilește prejudiciul fiscal în dosarele penale? Care este procedura de determinare a prejudiciului fiscal? Poate subzista prejudiciul în afara obligațiilor fiscale?	64
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i>	64
Bibliografie suplimentară	73

SEMINARUL 7.

Impozitul pe venit	75
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	75
§1. Reguli generale	75
1.1. Contribuabilii. Sfera de cuprindere a impozitului (art. 58-59 C. fisc.)	75
1.2. Categoriile de venituri impuse (art. 61 C. fisc.)	75
1.3. Cotele de impunere	75
1.4. Deducerile personale (art. 77 C. fisc.)	75
§2. Reguli speciale privind veniturile din activități independente (art. 67-70 C. fisc.)	76
2.1. Noțiunea de „venituri din activități independente” (art. 67 C. fisc.)	76
2.2. Modalități de determinare a venitului impozabil	76
§3. Reguli speciale privind veniturile din drepturi de proprietate intelectuală (art. 70-75 C. fisc.)	77
3.1. Noțiunea de „venituri din drepturi de proprietate intelectuală”	77
3.2. Modalități de determinare a venitului impozabil	77
§4. Reguli speciale privind veniturile din salarii (art. 76-82 C. fisc.)	77
4.1. Noțiunile de „salarii” și „sume asimilate salariilor”	77
4.2. Regimul deducerilor personale	78
4.3. Determinarea și plata impozitului	78
§5. Reguli speciale privind veniturile din cedarea folosinței bunurilor (art. 83-90 C. fisc.)	78
5.1. Noțiunea de „cedare a folosinței”	78
5.2. Determinarea venitului net	78
§6. Reguli speciale privind veniturile din investiții (art. 91-98 C. fisc.)	79
6.1. Noțiunea de venituri din investiții. Venituri neimpozabile	79
6.2. Determinarea veniturilor impozabile din investiții	79

6.3. Cotele de impunere _____	79
§7. Reguli speciale privind veniturile din pensii (art. 99-102 C. fisc.) _____	80
7.1. Determinarea veniturilor impozabile din pensii _____	80
§8. Reguli speciale privind veniturile din activități agricole, silvicultură și piscicultură (art. 103-107 C. fisc.) _____	80
8.1. Noțiunea de venituri din activități agricole, silvicultură, piscicultură _____	80
8.2. Determinarea venitului impozabil _____	80
§9. Reguli speciale privind veniturile din premii și jocuri de noroc (art. 108-110 C. fisc.) _____	80
9.1. Venituri impozabile _____	80
9.2. Venituri neimpozabile _____	81
9.3. Determinarea venitului net _____	81
9.4. Cotele de impunere. Plata impozitului _____	81
§10. Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal (art. 111-113 C. fisc.) _____	81
10.1. Tranzacții imobiliare impozabile _____	81
10.2. Determinarea bazei impozabile _____	81
§11. Reguli privind veniturile din alte surse (art. 114-117 C. fisc.) _____	82
§12. Impozitarea veniturilor din activități ilicite _____	82
§13. Inaugurăm <i>Metaverse</i> -ul fiscal? _____	83
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i> _____	83
Bibliografie suplimentară _____	88
 SEMINARUL 8.	
Fiscalitatea societăților _____	90
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i> _____	<i>90</i>
§1. Principii-cheie _____	90
§2. Teme de discuție pentru fixarea teoretică a conceptelor _____	90
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i> _____	<i>92</i>
Bibliografie suplimentară _____	98

SEMINARUL 9.

Taxa pe valoarea adăugată (I)	100
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	100
§1. Elemente-cheie ale taxei pe valoarea adăugată:	100
§2. Sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată	100
§3. Persoanele impozabile	101
§4. Principalele operațiuni impozabile	101
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i>	101
Bibliografie suplimentară	111

SEMINARUL 10.

Taxa pe valoare adăugată (II)	112
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	112
§1. Faptul generator și exigibilitatea TVA	112
§2. Dreptul de deducere al TVA	112
<i>Secțiunea a 2-a. Teme de discuție complementare</i>	112
<i>Secțiunea a 3-a. Aplicații practice</i>	114
Bibliografie suplimentară	120

SEMINARUL 11.

Accize. Taxe vamale. Alte impozite indirecte	121
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	121
§1. Accizele	121
§2. Taxele vamale	121
§3. Taxele auto	121
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i>	122
Bibliografie suplimentară	130

SEMINARUL 12.

Contribuții de asigurări sociale	131
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	131
<i>Secțiunea a 2-a. Teme de discuție complementare</i>	131
<i>Secțiunea a 3-a. Aplicații practice</i>	132
Bibliografie suplimentară	137

SEMINARUL 13.

Impozite și taxe locale	138
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	138
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i>	139
Bibliografie suplimentară	143

SEMINARUL 14.

Evitarea dublei impunerii	144
<i>Secțiunea 1. Teme de discuții și întrebări</i>	144
§1. Noțiuni generale	144
§2. Discuții privind dubla impozitare în Uniunea Europeană	148
<i>Secțiunea a 2-a. Aplicații practice</i>	148
Bibliografie suplimentară	159

ANEXA I.**Explicații, prezentare model de subiect de examen**

și de rezolvare a cerințelor	161
Model de subiect la examen	162
Model de rezolvare a cerințelor	162

ANEXA II.**Sinteză a jurisprudenței Curții de Justiție**

a Uniunii Europene	166
<i>Libera prestare a serviciilor</i>	166
<i>Libera circulație a mărfurilor</i>	167
<i>Libera circulație a capitalurilor</i>	168
<i>Taxa pe valoarea adăugată</i>	170
<i>Accize. Taxe vamale</i>	186
<i>Taxe de mediu</i>	189
<i>Impozite directe</i>	190

§6. Portretul robot al „societății de tip fantomă”

- nu conduce o evidență contabilă sau o conduce doar formal/parțial;
- nu declară achiziții corespunzătoare livrărilor;
- realizează doar un circuit scriptic al documentelor, neavând resursele necesare pentru executarea conformă a obligațiilor juridice evidențiate în înscrisuri;
- ființează într-o piață determinată o perioadă scurtă de timp și, de regulă, fără a desfășura activitate la sediul social;
- de regulă, administratorul faptic este diferit de administratorul statutar care fie că are o condiție socială sau educațională precară, fie are o cetățenie exotică;
- sumele de bani încasate sunt retrase din conturi și împărțite între persoanele care participă la fraudă fiscală.

§7. Ce reprezintă și cine stabilește prejudiciul fiscal în dosarele penale? Care este procedura de determinare a prejudiciului fiscal? Poate subzista prejudiciul în afara obligațiilor fiscale?

Secțiunea a 2-a. Aplicații practice

Caz practic nr. 1. Universitatea „Babeș-Bolyai” este o entitate care prestează servicii de învățământ. În consecință, operațiunile universității sunt scutite de la plata TVA, în temeiul art. 292 alin. (1) lit. f) C. fisc. În conformitate cu art. 268 alin. (9) lit. c) C. fisc., operațiunile care intră în sfera de aplicare a art. 292 C. fisc. sunt operațiuni scutite de la plata TVA, însă fără posibilitatea de a exercita dreptul de deducere a TVA-ului în raport de achizițiile aferente.

Universitatea dorește să renoveze toate clădirile aflate în patrimoniul său, ocazie cu care apelează la o societate de profil. Conform

înțelegerii părților, universitatea trebuie să achite pentru serviciile pe care urmărește să le achiziționeze suma de 10.000.000 de euro, la care se adaugă TVA în cuantum de 2.000.000 de euro. Conform normelor legale mai sus indicate, având în vedere că universitatea efectuează numai operațiuni scutite de la plata TVA, este în imposibilitate de a-și exercita dreptul de deducere a TVA-ului. În aceste condiții, Senatul Universității decide să acționeze după cum urmează: se decide înființarea unui SRL cu capital social în cuantum de 250 lei, ai cărui asociați sunt decanii tuturor facultăților din componența UBB. Obiectul respectivei societăți este consilierea studenților UBB în vederea angajării pe piața muncii ulterior absolvirii facultății, respectiv prestarea de servicii de marketing și publicitate în favoarea facultăților. Luând în considerare că sarcina întreținerii clădirilor din patrimoniul societății este mult prea împovărătoare pentru universitate, aceasta decide să transfere cu titlu gratuit dreptul de proprietate asupra clădirilor către societatea nou-înființată, în vederea gestionării acesteia în mod adecvat.

În baza clauzelor contractuale, societatea are obligația de a renova respectivele clădiri din fondurile sale proprii, de a închiria cu titlu gratuit respectivele clădiri pentru o perioadă de 25 de ani, urmând ca, la finalul perioadei de 25 de ani, dreptul de proprietate asupra clădirilor să revină tot cu titlu gratuit către universitate. Paralel, printr-un contract de împrumut, universitatea acordă societății suma de 12.000.000 de euro în vederea acoperirii nevoilor curente ale acesteia din urmă. Societatea contractează cu o societate specializată în construcții renovarea clădirilor pentru suma de 10.000.000 de euro plus TVA de 2.000.000 de euro. Analizați dacă societatea poate beneficia de dreptul de a deduce TVA-ul plătit către societatea de construcții și dacă se poate reține o practică abuzivă sau nu în raport de datele speței.

Caz practic nr. 2. Societatea A. achiziționează de la societatea B. combustibil lichid în vederea revânzării sale ulterioare. În urma unui control al D.R.A.F. 6 Oradea, se refuză societății A. să își exercite dreptul de deducere a TVA-ului aferent achiziției de combustibil lichid, cu

motivarea că societatea B. ar fi o firmă-fantomă. În acest sens, organele de control antifraudă arată că societatea B. nu era înregistrată în scopuri de TVA și nu și-a îndeplinit obligațiile contabile, declarative și de plată față de bugetul de stat. Totodată, se mai arată că societatea B. nu deține o licență care să îi permită să tranzacționeze combustibil lichid, iar imobilul în care ar trebui să funcționeze sediul social declarat al societății B. s-ar afla într-o stare precară, fiind impropriu de folosit. Societatea A. prezintă inspectorilor antifraudă facturile de achiziție emise de către societatea B., dovada achitării acestor facturi prin virament bancar, cât și aspectul că combustibilul a fost folosit de către societatea A. în vederea obținerii de venituri impozabile. Societatea A. și-a îndeplinit toate obligațiile declarative, contabile și de plată față de bugetul de stat.

Cu toate acestea, inspectorii antifraudă decid să sesizeze organele de urmărire penală sub aspectul comiterii infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, respectiv evidențierea în actele contabile de operațiuni fictive în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale. Societatea A. înregistrează un memoriu prin care arată că inspectorii antifraudă nu au întreprins niciun demers în vederea angajării vreunui tip de răspundere în sarcina societății B. și a administratorului acesteia, memoriu necontestat de către reprezentanții D.R.A.F. 6 Oradea. În calitate de avocat al societății, pregătiți o linie de apărare pentru societatea A., luând în considerare și elementele pertinente din dreptul Uniunii Europene.

Caz practic nr. 3. Domnul T. a efectuat transferuri de monedă virtuală, în perioada 2016-2018, în urma cărora a realizat un câștig de 250.000 lei, ce nu a fost declarat la organul fiscal. În anul 2019, prin intermediul Legii nr. 30/2019, a fost introdus în cadrul art. 114 alin. (2), un nou subpunct, lit. m), care impune impozitarea veniturilor din transferul de monedă virtuală.

Domnul T. a fost supus unei inspecții fiscale pentru perioada 2016-2018, fiind stabilite obligații fiscale în materia impozitului pe venit prin

raportare la câștigurile din transferul de profit. Raportat la faptul că domnul T. nu a declarat veniturile la organul fiscal, inspectorii au sesizat organele de cercetare penală cu privire la săvârșirea faptei de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 241/2005.

Apreciați dacă în cauză se poate reține existența unei infracțiuni de evaziune fiscală în vederea sesizării organelor de urmărire penală.

Caz practic nr. 4. Societatea A. achiziționează de la societatea B., în cadrul unei proceduri de lichidare, un teren în valoare de 1.000.000 de euro, la care se adaugă TVA în cuantum de 200.000 de euro, la data de 1 ianuarie 2016. La data de 25 ianuarie 2016, societatea A. depune un decont de TVA cu valoare negativă, prin care solicită rambursarea TVA în cuantum de 200.000 de euro. Ca urmare a inspecției fiscale, organul fiscal refuză să accepte decontul de TVA depus de societatea A., pe motiv că, la data de 5 ianuarie 2016, codul de TVA al societății B. a fost anulat cu efect retroactiv, cu începere din data de 31 decembrie 2015.

De asemenea, în viziunea organului fiscal, operațiunile realizate cu persoane al căror cod de TVA este anulat pot fi luate în calcul cu ocazia exercitării dreptului de deducere a TVA-ului doar dacă au fost realizate în cadrul unei proceduri de executare silită. Tot cu ocazia aceleiași inspecții fiscale, organul fiscal verifică și operațiunile realizate de către societatea A. cu societatea C. Urmare a unui control fiscal încrucișat, organul fiscal află că societatea C. nu a menționat în decontul său de TVA operațiunile realizate cu societatea A., deși TVA-ul aferent respectivelor operațiuni a fost virat la bugetul de stat.

În aceste condiții, organul fiscal refuză să acorde societății A. dreptul de deducere a TVA-ului pentru operațiunile cu societatea C., apreciind că este în prezența unei fraude fiscale. În calitate de avocat al societății A., care sunt argumentele pe care trebuie să le opuneți organului fiscal pentru a combate aspectul că suntem în prezența unei fraude fiscale?

Caz practic nr. 5. Domnul I. a traversat frontiera dintre România și Republica Moldova în data de 25 ianuarie 2019. La întoarcere, este surprins de către autoritățile vamale române încercând să introducă prin contrabandă în România cantitatea de 5.000 de pachete de țigări. Poliția de frontieră a procedat la ridicarea mărfurilor.

Împotriva domnului I. a fost deschis un dosar penal, în cadrul căruia a fost condamnat, pentru săvârșirea infracțiunii de contrabandă, la pedeapsa închisorii de 3 ani, respectiv a fost dispusă confiscarea celor 5.000 de pachete de țigaretete. Mai mult, în sarcina domnului I. au fost instituite pe latură civilă și obligații fiscale în sumă de 54.076 de lei, reprezentând quantumul drepturilor vamale și al altor taxe datorate în vamă, la care se adăugă accesoriile prevăzute de lege.

Instanța de apel a reținut că problema de drept care se ridică în cauză este aceea dacă, în privința infracțiunii de contrabandă, se impune a se cumula măsura confiscării cu obligarea inculpatului la plata obligațiilor fiscale reprezentate de taxele vamale aferente mărfurilor introduse pe teritoriul României prin contrabandă.

Analizați situația juridică din perspectiva principiului *ne bis in idem*.

Caz practic nr. 6. Domnul avocat Ș.D.C., în calitate de avocat titular al propriului birou de avocatură, este specializat în materia dreptului fiscal și a dreptului procesual fiscal. Conform unei analize proprii, domnul Ș.D.C. ajunge la concluzia că urmează să angajeze dosare având ca obiect evaziunea fiscală și spălarea de bani. În aceste condiții, domnul Ș.D.C. încheie un contract de colaborare permanentă, sub formă de abonament, cu domnul avocat P.V.V., avocat specializat în materia dreptului penal și a dreptului procesual penal. Conform contractului de colaborare, domnul avocat P.V.V. se obliga să fie în permanență la dispoziția domnului avocat Ș.D.C., în cazul în care ar urma să fie nevoie de expertiza sa, urmând a fi contactat prin diverse mijloace, cum ar fi telefon, e-mail, fax etc.

În cursul anului 2015, domnul Ș.D.C. a apelat la expertiza domnului avocat P.V.V. doar în lunile martie, iunie și octombrie, în vederea con-

silierii asupra unor probleme de drept penal care s-au ridicat în dosarele de evaziune fiscală angajate de către domnul Ș.D.C. În toate cele 3 situații, domnul P.V.V. a asigurat consilierea în mod telefonic, după studierea documentelor în format electronic de la propriul birou. Pentru fiecare lună din anul 2015, domnul P.V.V. a încasat o sumă fixă de bani de la domnul Ș.D.C., în baza contractului de colaborare.

În luna ianuarie 2016, procurorii DNA au decis să înceapă urmărirea penală împotriva celor doi avocați pentru comiterea infracțiunii de evaziune fiscală. În susținerea punctului lor de vedere, reprezentanții parchetului anticorupție arată că serviciile prestate de către domnul avocat P.V.V. ar fi fictive, pe motiv că acesta a încasat banii pentru fiecare lună din anul 2015, deși a colaborat efectiv cu domnul avocat Ș.D.C. doar în trei luni din cele doisprezece ale anului 2015. Suplimentar, în comunicatul de presă remis de presa aservită, se mai susține că fictivitatea prestării serviciilor ar rezulta și din faptul că nu ar exista documente justificative din care să rezulte modul în care au fost prestate serviciile, respectiv faptul că nu se poate prezenta un raport de consultanță în formă scrisă din care să rezulte efectiv câte ore a lucrat domnul avocat P.V.V., ce anume a lucrat etc. Se mai adaugă elemente suplimentare cum ar fi acela că nu a fost văzut în mod fizic de către angajații domnului Ș.D.C. la biroul acestuia de avocatură și că, în urma aprecierilor procurorului de caz, domnul avocat Ș.D.C. nu demonstrează necesitatea achiziționării serviciilor juridice din partea domnului avocat P.V.V.

În cauză, se mai administrează un raport de expertiză fiscală care conchide că, pentru sumele primite în baza raportului de colaborare cu domnul avocat Ș.D.C., domnul avocat P.V.V. a achitat toate obligațiile fiscale către bugetul de stat, concluzia expertului fiind că nu există un prejudiciu în sarcina bugetului de stat. La dosarul cauzei, cei doi suspecți invocă și jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene din cauza *Asparuhovo*, cu consecința aplicării art. 148 alin. (2) și alin. (4) din Constituția României. În ciuda acestor elemente, procurorul de caz decide să dispună trimiterea în judecată a celor doi inculpați, sub

aspectul comiterii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 și a infracțiunii de spălare de bani prevăzută de art. 29 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 656/2002^[1].

În calitate de judecători independenți, analizați temeinicia acuzațiilor aduse la adresa celor doi avocați, în special prin prisma dreptului Uniunii Europene.

Caz practic nr. 7. Societatea Cânepa SRL comercializează semințe de cannabis exclusiv prin intermediul site-urilor dedicate, cu mențiunea că aceste produse reprezintă suveniruri.

În urma percheziții domiciliare efectuate de către procurorii din cadrul DIICOT asupra persoanelor X și Y se descoperă plante cultivate în scopul comercializării ulterioare a drogurilor de mare risc. În urma cercetărilor efectuate pe latură penală, se descoperă că semințele din care au fost cultivate plantele au fost achiziționate de la societatea Cânepa SRL. Raportat la acestea, procurorii încep investigațiile cu privire la săvârșirea, sub forma de participație a complicității, a infracțiunii de trafic de droguri de risc în formă continuată, respectiv complicitate la cultivare și deținere de droguri de risc, în vederea consumului propriu, respectiv evaziune fiscală de către societatea Cânepa SRL și față de administratorul acesteia.

Totodată, s-a mai constatat și faptul că nu au fost întocmite documentele justificative obligatorii cu privire la comercializarea mărfurilor, semințe de cannabis, respectiv că aceste operațiuni și documente nu au fost înregistrate în evidența financiar-contabilă a societății, cauzându-se un prejudiciu bugetului de stat de către societatea Cânepa SRL în sumă de 65.000 de lei, 45.500 de lei reprezentând TVA, 19.500 de lei impozit pe profit.

Cu toate acestea, având în vedere secțiunea „Termeni și Condiții” a site-ului prin intermediul căruia se comercializau semințele, unde se preciza: „semințele de cannabis sunt comercializate ca suveniruri, în

^[1] Lege abrogată prin Legea nr. 129/2019.

România nu este legal să germezi, să cultivi și să recoltezi cannabis. Magazinul online nu sprijină și nu aprobă activități ilegale”, procurorii au dispus clasarea cauzei din perspectiva săvârșirii infracțiunii de trafic de droguri. Astfel, s-a considerat că din tot probatoriul administrat nu rezultă dincolo de orice dubiu rezonabil că inculpații au săvârșit faptele cu intenție, forma de vinovăție prevăzută de lege nefiind îndeplinită, respectiv nu s-a urmărit sau acceptat producerea rezultatului.

În ceea ce privește săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală, procurorii din cadrul DIICOT au dispus disjungerea cauzei și declinarea acesteia către Parchetul de pe lângă Tribunalul Cluj.

În raport de prevederile relevante ale Codului fiscal și ale Legii nr. 241/2005, analizați dacă suntem sau nu în prezența infracțiunii de evaziune fiscală.

Caz practic nr. 8. Societatea M. SRL a fost supusă unei inspecții fiscale, în urma căreia s-a constatat faptul că achizițiile de servicii de închiriere de utilaje de la partenerul B sunt fictive, deoarece acesta nu dispune nici de baza materială și nici de personalul necesar prestării acestora. În consecință, au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă de 230.000 lei, reprezentând TVA și impozit pe profit. De asemenea, inspectorii fiscali au sesizat și organele de cercetare penală cu privire la săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală.

Societatea M. SRL a formulat acțiune în anulare împotriva Deciziei de impunere, respectiv cerere de suspendare a efectelor acestui act. Acestea au fost respinse în primă instanță de către Tribunalul Cluj.

În timpul judecării cauzei de contencios administrativ, Societatea M. SRL și administratorul acesteia au fost trimiși în judecată pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală. Cauza a trecut prin filtrul camerei preliminare, iar Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj s-a constituit parte civilă în vederea recuperării prejudiciului cauzat de săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală. Dosarul penal se află în faza de judecată în fond.

Având în vedere că obligațiile fiscale au ajuns la scadență fără a fi achitate, iar societatea nu dispunea de lichidități pentru acoperirea acestora, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj a formulat cerere de deschidere a procedurii insolvenței, în vederea recuperării creanței sale.

Analizați legalitatea demersurilor întreprinse de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj în vederea recuperării prejudiciului.

Caz practic nr. 9. Societatea E. SRL a fost supusă unor controale operative inopinate și prin sondaj, în februarie 2017, efectuate de către inspectorii antifraudă din cadrul Direcția Regională Antifraudă Fiscală 5 Deva, în raport de operațiunile efectuate de societate în perioada 2011-2014, și au estimat obligații fiscale în sumă totală de 9.860.120 lei.

Criticile inspectorilor antifraudă se referă la faptul că în perioada 2011-2014, societatea E. SRL, dealer autorizat DAF în România, ar fi achiziționat utilaje, capete de tractor de la societatea D NV din Olanda, pe care le-a revândut ulterior către societăți comerciale din România prin interpunerea artificială în lanțul tranzacțional al societăților L. KFT din Ungaria, A OOD din Bulgaria și D BV din Olanda – bunurile sunt vândute de către E. SRL către L. KFT din Ungaria, A. OOD din Bulgaria și D. BV din Olanda, societăți care revând aceste utilaje unor beneficiari din România. S-a conchis că, astfel, E. SRL s-a sustras în acest mod de la plata TVA în valoare de 9.860.120 lei. În acest sens, au fost sesizate organele penale pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală de către societatea E. SRL și administratorul acesteia, în forma prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005.

Anterior, în anul 2016, societatea a făcut și obiectul unei inspecții fiscale pentru perioada 2009-2015. Cu această ocazie, s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale în valoare de aproximativ 200.000 lei. În urma controlului de fond, nu au existat constatări de natura celor reținute de inspectorii antifraudă și nu s-au constatat deficiențe majore.

Parchetul de pe lângă Tribunalul Cluj a clasat cauza în temeiul art. 16 alin. (1) lit. b) din Codul de procedură penală, considerând că

fapta nu este prevăzută de legea penală. Împotriva acestei ordonanțe de clasare, Direcția Regională Antifraudă Fiscală 5 Deva a formulat plângere în temeiul art. 339 din Codul de procedură penală. Redactați un memoriu în sensul respingerii acestei plângeri.

Caz practic nr. 10. Domnul X. este trimis în judecată în anul 2022 de Parchetul de pe lângă Tribunalul București, fiind acuzat de săvârșirea unor infracțiuni de evaziune fiscală, în perioada 2009-2011, prin intermediul societăților A. și B. Prin memoriul prezentat în apărare, pe care sunteți solicitat să-l evaluați critic, domnul X. expune două apărări principale:

a) societățile A. și B. au fost inspectate fiscal în anul 2014 și nu s-au reținut, în cadrul inspecțiilor fiscale, niciuna dintre acuzațiile din rechizitoriul Parchetului, iar de la data respectivelor inspecții fiscale nu a intervenit nicio modificare a stării de fapt fiscale;

b) prejudiciul a fost determinat în cauză de procuror, pe baza unor concluzii ale specialiștilor antifraudă angajați la Parchet, iar nu pe baza unor acte administrative fiscale emise de organul fiscal competent.

Verificați justetea apărărilor formulate în cauză.

Bibliografie suplimentară

1. D. NIȚU, *Articolul 6 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. Neconstituționalitate. Efecte*, în Tax Magazine nr. 5/2015, p. 235-245;

2. D. NIȚU, C.F. COSTAȘ, *Timpul care nu mai are infinită răbdare sau vremea reformei Legii evaziunii fiscale*, în Tax Magazine nr. 4/2017, p. 220-235;

3. C.F. COSTAȘ, *Questions Concerning Investigative Powers and Sanctions in Cases of VAT Frauds. A Comparative Analysis*, în Cluj Tax Forum Journal nr. 2/2018, p. 5-24;

4. C.F. COSTAȘ, *Servicii de consultanță nonfictive pe bază de abonament. Destructurarea unui mit național*, în Tax Magazine nr. 8/2015, p. 445-458;

5. C.F. COSTAȘ, *False prejudicii fiscale în dosarele penale. Cazul dividendelor nedistribuite și neplătite*, în Tax Magazine nr. 7/2015, p. 337-340;

6. C. ONEȚ, *Efectele Deciziei nr. 9 din 6 aprilie 2020 a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Completul pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, asupra Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale*, în Cluj Tax Forum Journal nr. 5/2020, p. 27-36;

7. I. GALIȘ, *Suntem cu adevărat la adăpost de inspecțiile fiscale care vizează baza de impunere constituită în 2015? Decizia obligatorie nr. 21/2020 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție ridică probleme*, în Cluj Tax Forum Journal nr. 1/2021, p. 28-32;

8. M.E. PÂRVAN, *Poate exista evaziunea fiscală de la art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 în cazul taxei pe valoarea adăugată?*, în Cluj Tax Forum Journal nr. 1/2021, p. 20-27;

9. C.F. COSTAȘ, L. PRICOPE, *Poate stabili procurorul obligații fiscale în materie de TVA?*, în Cluj Tax Forum Journal nr. 3/2021, p. 174-187.