



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Acenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17  
Sector 5 , București,  
CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336.85.48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 332/2014**

privind soluționarea contestației depusă de

**S.C .X. SRL – în insolvență, din .X.,**

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul  
Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.921139/05.08.2014

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul  
Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./2014,  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub  
nr.X/05.08.2014, asupra contestației formulate de **S.C. .X. SRL**,  
înregistrată la ORC sub nr.J.X., CUI .X., cu sediul social în .X., str..X.,  
nr..X., jud..X., prin lichidator judiciar .X., conform Rezoluției nr..X./2012  
pronunțată de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul .X.,  
aflată în copie la dosarul cauzei.

Societatea contestă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale  
suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2014*, emisă în  
baza *Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014* încheiat de organele de  
inspecție fiscală din cadrul Administrației județene a finanțelor publice  
.X., pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** TVA;
- **.X. lei** dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente TVA;
- **.X. lei** impozit pe profit;
- **.X. lei** dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe  
profit;
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat,  
respectiv X./2014, așa cum reiese din confirmarea de primire aflată în  
copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut  
de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de  
procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

respectiv la data de .X./2014, conform ștampilei oficiului poștal aplicată pe plicul aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207, alin.(1) și art.209, alin.(1), lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data depunerii contestației, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. SRL – în insolvență**.

**I. S.C .X. SRL** contestă Decizia de impunere nr..X./2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014 solicitând admiterea acesteia și anularea actelor atacate pentru următoarele motive:

Contestatară arată că, la data achiziției bunurilor și serviciilor, tranzacțiile au fost înregistrate în evidența contabilă pe baza unor documente justificative, respectiv facturi de achiziție, note de intrare recepție, contracte, devize, după caz, fapt confirmat de corespondența datelor raportate de S.C .X. SRL și furnizorii acesteia, cu excepția celor care nu și-au îndeplinit propriile obligații de raportare.

Împrejurarea că tranzacțiile raportate de societatea contestată au fost reale este confirmată de vânzarea mărfurilor achiziționate, înregistrarea veniturilor din vânzarea acestora sau a prestațiilor de servicii efectuate.

De asemenea, contestatară arată că, potrivit prevederilor art.11 Cod fiscal, în forma existentă în perioada efectuării tranzacțiilor, respectiv 2008-2009, societățile furnizoare nu erau înscrise în Registrul contribuabililor inactivi astfel încât starea de inactivitate a acestora să fie opozabilă terților.

Pe de altă parte, reținerea organului de inspecție fiscală referitoare la faptul că furnizorul avea sau nu salariați care să facă posibilă livrarea de bunuri sau servicii, este considerată de S.C .X. SRL irelevantă față de societatea beneficiară câtă vreme aceasta nu avea obligația să efectueze astfel de verificări. Organele de inspecție fiscală au pornit de la prezumția relei credințe fiscale, fapt care, în opinia contestatarii, este inadmisibil.

Totodată, contestatară arată că este o societate aflată în lichidare ca urmare a dizolvării, în aceste condiții nemaiavând calitatea de contribuabil întrucât și-a încetat existența. Prin urmare, inspecția fiscală a fost realizată nelegal, în condițiile în care avizul de inspecție fiscală a fost comunicat prin publicitate unei societăți radiate care nu mai exista.

Concluziile organelor fiscale sunt întemeiate, în principal, pe împrejurarea că unii dintre furnizorii societății contestatate nu au declarat fiscal operațiunile fapt care a condus la considerarea acestora drept fictive. Contestatara consideră că organele fiscale au ignorat faptul că bunurile și serviciile achiziționate au determinat și obținerea de venituri.

Societatea invocă în susținerea contestației jurisprudența comunitară potrivit căreia dreptul de deducere a TVA plătită în amonte nu poate fi influențat de nedeclararea sau neplata acestei sume de către furnizor decât dacă se face dovada că beneficiarul a participat la fraudă fiscală. În caz contrar, nu poate fi afectat dreptul acestuia de deducere a TVA, respectiv de considerare a cheltuielii realizate ca fiind una reală.

## **II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..X./2014 constatându-se următoarele:**

În ceea ce privește **impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată**, perioada verificată este .X./2008 - .X./2010.

În perioada verificată S.C .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de .X. lei în baza achizițiilor de bunuri și servicii de la următoarele societăți:

- de la S.C .X. SRL achiziții în sumă de .X. lei (din care în semestrul .X./ 2008 suma de .X. lei și în semestrul .X./ 2009 suma de .X. lei)

- de la S.C .X. SRL achiziții în sumă de .X. lei ( din care în semestrul .X./ 2009 suma de .X. lei și în semestrul .X./ 2009 suma de .X. lei)

- de la S.C .X. SRL achiziții în sumă de .X. lei (din care în semestrul .X./ 2009 suma de .X. lei în semestrul .X./ 2010 suma de .X. lei și în semestrul .X./ 2010 suma de .X. lei)

- de la S.C .X. SRL achiziții în sumă de .X. lei (în semestrul .X./ 2009).

Din verificarea efectuată asupra documentelor și informațiilor obținute de organele de inspecție fiscală au fost constatate următoarele aspecte cu privire la cele patru societăți mai sus menționate:

În ceea ce privește S.C .X. SRL, s-a constatat că aceasta nu a mai depus declarații fiscale și informative la organul fiscal teritorial începând cu luna .X./2008 și nu funcționează la sediul social, fapt

constatat încă din data de .X./2008. De asemenea, în baza Procesului verbal nr. .X./2008 s-a propus ca S.C .X. SRL să fie inclusă în lista contribuabililor inactivi și, totodată, au fost sesizate organele de urmărire penală cu privire la administratorul societății.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că S.C .X. SRL a intrat în faliment în data de .X./2009 iar din verificarea extraselor de cont transmise de instituțiile bancare reiese că S.C .X. SRL nu a efectuat plăți prin virament bancar către „furnizorul” S.C .X. SRL pentru „achizițiile” efectuate de la acesta. De asemenea, conform informațiilor furnizate de Compartimentul .X. din cadrul DGFP .X., S.C .X. SRL nu a înscris în declarațiile informative livrările/prestările de servicii efectuate către S.C .X. SRL.

Pe baza celor constatate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că S.C .X. SRL nu a efectuat către S.C .X. SRL livrări astfel încât organele de inspecție fiscală au considerat că achizițiile în sumă de .X. lei plus TVA înregistrate în evidența contabilă a acestei din urmă societăți (în legătură cu S.C .X. SRL) și declarate prin declarația 394 aferentă semestrelor .X./ 2008 și .X./ 2009 sunt fictive.

În ceea ce privește S.C .X. SRL, prin declarația informativă depusă în semestrul .X./ 2009, această societate a declarat livrări în sumă totală de .X. lei plus TVA din care suma de .X. lei către S.C .X. SRL, sumă care corespunde cu achizițiile declarate de societatea verificată.

Totodată, S.C .X. SRL a declarat în semestrul I 2009 achiziții în sumă totală de .X. lei plus TVA din care suma de .X. lei reprezintă achiziții de la S.C .X. SRL, sumă nedeclarată de partener.

În urma celor constatate rezultă că achizițiile înregistrate de S.C .X. SRL în semestrul .X./ 2009 care ar fi putut susține livrările/prestările acestei societăți către S.C .X. SRL au fost de la S.C .X. SRL.

Având în vedere constatările mai sus prezentate referitoare la această din urmă societate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că S.C .X. SRL nu a efectuat livrări către S.C .X. SRL iar achizițiile în sumă de .X. lei plus TVA înregistrate în evidența contabilă a S.C .X. SRL (în legătură cu S.C .X. SRL) și declarate prin deconturile de TVA și declarația 394 aferentă semestrului .X./ 2009 nu sunt reale. Pe cale de consecință, S.C .X. SRL nu a efectuat în semestrul .X./ 2009 achiziții de bunuri și servicii care ar fi putut susține livrările/prestările ulterioare efectuate către S.C .X. SRL.

De asemenea, din analiza Situației neconcordanțelor privind livrările/achizițiile declarate de S.C .X. SRL și partenerii acesteia în semestrul .X./2009 s-a constatat că achizițiile declarate de parteneri de la

această societate sunt în sumă de .X. lei plus TVA, din care suma de .X. lei achiziții declarate de S.C .X. SRL iar livrările declarate de parteneri către S.C .X. SRL sunt în sumă de .X. lei plus TVA.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au considerat că S.C .X. SRL nu a efectuat în semestrul .X./2009 achiziții de bunuri și servicii care ar fi putut susține livrările/prestările ulterioare „efectuate” către S.C .X. SRL.

Pe baza acestor constatări, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C .X. SRL nu a efectuat livrări către S.C .X. SRL astfel încât achizițiile în sumă de .X. lei plus TVA înregistrate de aceasta din urmă în evidența contabilă și declarate prin declarația 394 aferentă semestrelor I și II 2009 sunt fictive.

În ceea ce privește S.C .X. SRL, din analiza declarațiilor informative depuse de această societate a reieșit că achizițiile înregistrate în contabilitatea acesteia, care ar fi putut susține livrările/prestările către S.C .X. SRL, au fost de la S.C .X. SRL. Având în vedere cele reținute anterior referitor la S.C .X. SRL organele de inspecție fiscală au concluzionat că această societate nu a efectuat livrări către S.C .X. SRL iar achizițiile în sumă de .X. lei plus TVA înregistrate în evidența contabilă a S.C .X. SRL și declarate prin deconturile de TVA și declarația 394 aferente perioadei .X./2009 - .X./2010 nu sunt reale. Pe cale de consecință, s-a stabilit că S.C .X. SRL nu a efectuat în perioada .X./2009 - .X./2010 achiziții de bunuri și servicii care ar fi putut susține livrările/prestările ulterioare „efectuate” către S.C .X. SRL.

De asemenea, prin Procesul verbal nr. .X./2011 încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F .X., s-a constatat că în perioada .X./2009 - .X./2010, S.C .X. SRL a avut angajate patru persoane (secretară, femeie de serviciu, portar și director general), nu figurează în evidențele fiscale cu bunuri mobile/imobile supuse impozitării, nu a efectuat plăți prin conturi bancare către S.C .X. SRL, a intrat în faliment din data de .X./2009, lichidatorul judiciar declarând că societatea nu a mai desfășurat tranzacții comerciale începând cu data de .X./2009.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că achizițiile în sumă de .X. lei declarate/înregistrate în perioada .X./ 2009-.X./ 2010 de S.C .X. SRL de la S.C .X. SRL nu sunt reale.

În ceea ce privește S.C .X. SRL, s-a constatat că aceasta nu a depus declarații fiscale și informative la organul fiscal teritorial pentru anul 2009, fiind declarată contribuabil inactiv din data de .X./2010. De asemenea, din verificarea extraselor de cont transmise de instituțiile bancare, s-a constatat că S.C .X. SRL nu a efectuat plăți (prin virament

bancar) către „furnizorul” S.C .X. SRL pentru „achizițiile” efectuate de la acesta.

Pe baza celor constatate s-a concluzionat că S.C .X. SRL nu a efectuat livrări către S.C .X. SRL, astfel încât achizițiile înregistrate în evidența contabilă a acestei din urmă societăți și declarate prin declarația 394 aferentă semestrului .X./2009 sunt fictive.

Prin urmare, s-a constatat că achizițiile în sumă totală de .X. lei plus TVA, de la cele .X. societăți menționate mai sus, în baza cărora S.C .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de .X. lei și avansuri acordate furnizorilor în sumă de .X. lei sunt nereale. În acest caz, eventualele documente (facturi) emise de S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, înregistrate în evidența contabilă a S.C .X. SRL nu întrunesc calitatea de document justificativ de înregistrare în evidența contabilă potrivit legii deoarece conțin date eronate și operațiuni nereale.

În urma stării de fapt constatate s-a stabilit că suma de .X. lei reprezentând cheltuieli înregistrate în evidența contabilă a societății în baza achizițiilor de la cele .X. societăți este nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil și, pe cale de consecință, s-a procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat de S.C .X. SRL pentru perioada .X./2008-.X./2010 stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

De asemenea, urmare celor constatate la capitolul impozit pe profit s-a stabilit că S.C .X. SRL nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei, sumă înregistrată în evidențele societății verificate în perioada .X. 2008 - .X. 2010 în baza achizițiilor de la S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL și S.C .X. SRL.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă a semestrului II 2010 venituri impozabile din punct de vedere al TVA în sumă de .X. lei. Totodată, societatea a înregistrat în rulajul creditor al contului 419 “Clienți creditori” stornare avansuri în sumă de minus .X. lei și în rulajul debitor al aceluiași cont suma de .X. lei.

Astfel, baza de impozitare a TVA aferentă livrărilor/avansurilor înregistrate în evidența contabilă a societății contestată în semestrul II 2010 este în sumă de .X. lei (.X. lei -.X. lei -.X. lei). În consecință, societatea avea obligația de a colecta TVA în sumă de .X. lei, aferentă acestei baze impozabile.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă și fiscală a semestrului II 2010 TVA colectată în sumă de .X. lei (TVA în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri și TVA în sumă de .X. lei aferentă

livrărilor/avansurilor la intern).S-a constatat, astfel, că S.C .X. SRL nu a înregistrat TVA colectată aferentă tuturor operațiunilor taxabile efectuate în semestrul II 2010.Pe cale de consecință s-a stabilit TVA colectată suplimentară în sumă de .X. lei (.X. lei – .X. lei).

Având în vedere cele constatate în sarcina S.C .X. SRL a fost stabilită TVA suplimentară în sumă totală de .X. lei (.X. lei+ .X. lei).

Urmare inspecției fiscale efectuate la S.C .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP .X., au transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în completarea Sesizării penale nr. .X./2011, adresa nr. .X./2014 însoțită de Raportul de inspecție fiscală nr./2014 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .X./2014, organele de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate prevederile art.4, art.9 alin.1 lit.c și f din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prejudiciul produs bugetului de stat fiind de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, valoare ce se regăsește în Decizia de impunere nr. .X./2014, contestată.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

1. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, penalități de întârziere în sumă de .X. lei, TVA în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei,

***Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, contestată, fac obiectul Sesizării penale nr. .X./2011 înaintate Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., astfel cum a fost completată prin adresa nr. .X./2014.***

**În fapt**, ca urmare a inspecției fiscale efectuate la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP .X. au constatat faptul că, în perioada verificată, societatea a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții în sumă totală de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei de la S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL și S.C .X. SRL.

Urmare verificărilor efectuate la cele patru societăți mai sus menționate s-a constatat că acestea nu funcționează la sediul social declarat, administratorii acestora s-au sustras în mod repetat verificărilor fiscale (S.C .X. SRL, S.C .X. SRL, S.C .X. SRL), nu au avut angajat personal și nu au deținut utilaje cu care să fi putut efectua livrările/prestările ulterioare către societatea contestatoare (S.C .X. SRL, S.C .X. SRL). De asemenea, urmare verificărilor efectuate la S.C .X. SRL și S.C .X. SRL s-a constatat că acestea au declarat achiziții fictive de la S.C .X. SRL în condițiile în care aceasta nu declară sumele respective. Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C .X. SRL și S.C .X. SRL nu a efectuat achiziții de bunuri și servicii care ar fi putut susține livrările/prestările ulterioare către S.C .X. SRL. Mai mult, lichidatorul judiciar al S.C .X. SRL a declarat că această societate nu a mai desfășurat tranzacții comerciale începând cu data de .X./2009.

Totodată, din verificarea extraselor de cont transmise de băncile la care S.C .X. SRL a avut conturi bancare s-a constatat că societatea contestată nu a efectuat plăți prin virament bancar către S.C .X. SRL și S.C .X. SRL.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP .X., au transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în completarea Sesizării penale nr. .X./2011, adresa nr. .X./2014 însoțită de Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2014 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .X./2014 considerând că au fost încălcate prevederile art.4 și art.9 alin.(1) lit.c și f din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale prejudiciul estimat produs bugetului de stat fiind în suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, valoare ce se regăsește în Decizia de impunere nr. .X./2014, contestată.

**În drept**, potrivit prevederilor art.214, alin.(1), lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

***“(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***



***infrațiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.***

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2014, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. .X./2014, contestate, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

**Această interdependență constă în faptul că în speță se pune problema realității tranzacțiilor desfășurate de societatea contestatoare cu furnizori care nu au efectuat livrări către aceasta sau achiziții de la diverși parteneri care să fi putut susține livrările/prestările ulterioare către S.C .X. SRL, nu au avut angajat personal și nu au deținut utilaje cu care să fi putut efectua respectivele livrări/prestări, nu funcționează la sediul social declarat sau sunt în procedură de faliment.**

De asemenea, urmare verificărilor efectuate s-a constatat că administratorii unora din societățile furnizoare s-au sustras în mod repetat verificărilor fiscale (S.C .X. SRL, S.C .X. SRL), nu au depus declarații fiscale și informative pentru anul 2009, fiind declarate inactive (S.C .X. SRL din data de .X./2010) sau fac obiectul unor sesizări penale transmise Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. (S.C .X. SRL – Sesizarea penală nr. .X./2011, S.C .X. SRL – Sesizarea penală nr. .X./2011).

Aspectele constatate au ridicat organelor de inspecție fiscală suspiciuni cu privire la realitatea și legalitatea tranzacțiilor desfășurate de S.C .X. SRL.

Astfel, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP .X., au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în completarea Sesizării penale nr. .X./2011, adresa nr. .X./2014 însoțită de Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2014 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .X./2014 considerând că au fost încălcate prevederile art.4 și art.9 alin.(1) lit.c și f din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, **reținând un prejudiciu adus în dauna bugetului de stat în sumă de .X. lei și care face atât obiectul Deciziei de impunere nr.**

## **.X./2014, cât și al contestației formulate împotriva acesteia de SC .X. SRL.**

Potrivit Legii nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările ulterioare, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Prin Decizia nr. .X./1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, preluate de art.28 alin.1 teza 1 din Legea nr.135/2010 privind Codul de Procedură Penală potrivit căroră hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

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

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că AJFP .X., a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în completarea Sesizării penale nr. .X./2011, adresa nr. .X./2014 însoțită de Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2014 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .X./2014, contestată, pentru a analiza dacă sunt întrunite elementele vreunei infracțiuni prevăzute de art.4 și art.9 alin.(1) lit.c și f din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii,

**suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.**

A proceda altfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală 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.**

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea Europeană de Justiție a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se vedea Hotărârea Fini H. –C.32/03, Kittel și Recolta Recycling – C – 439/04 și C – 440/04, Mahayben și David C -80/11 și C -142/11 și Bonik – C-285/11.)

Având în vedere cele de mai sus, până la finalizarea cauzei penale, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor 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 căroră:“(3) **Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.**”

De asemenea, pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 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 [...]”.*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la finalizarea cauzei penale, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de .X. lei reprezentând TVA în sumă de .X. lei, dobânzi de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei, dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei** procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește afirmația societății contestată potrivit căreia avizul de inspecție fiscală a fost comunicat unei societăți radiate, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât din datele existente pe portalul ONRC nu rezultă că societatea a fost radiată ci faptul că se află în lichidare, având lichidator judiciar .X. SPRL.

2. În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând TVA colectată în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei,

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța asupra contestației formulată de SC .X. SRL în condițiile în care aceasta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere și nu depune niciun document în susținerea cauzei, prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2014 au fost stabilite în sarcina SC .X. SRL obligații fiscale în sumă totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii aferente acestora.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatară nu a înregistrat TVA colectată aferentă tuturor operațiunilor taxabile efectuate în semestrul II 2010, stabilind în sarcina acesteia TVA colectată suplimentară în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei.

Deși SC .X. SRL a contestat în totalitate obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr. .X./2014, pentru suma totală de .X. lei reprezentând TVA colectată în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei, nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste aceste obligații fiscale stabilite în sarcina sa și nu depune niciun document în susținerea cauzei pentru acest capăt de cerere.

**În drept**, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

*“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

*c) motivele de fapt și de drept ,*

*d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,*

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căroră :

*„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.*

Se reține faptul că societatea contestatoare deși contestă suma totală de .X. lei reprezentând TVA colectată în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei, stabilită în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. .X./2014 nu aduce argumente referitoare la fondul cauzei și nu prezintă documente din care să rezulte o altă situație decât

cea constatată de către organele de inspecție fiscală. Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 249

*Sarcina probei*

*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.*

ART. 250

*Obiectul probei și mijloacele de probă*

*Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.*

precum și de art.65, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 65

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr. .X./2010, se reține că “motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Pe cale de consecință, cu privire la suma totală de .X. lei reprezentând: TVA colectată în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente în sumă de .X. lei, având în vedere faptul că SC .X. SRL nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, se va respinge contestația ca nemotivată pentru acest capăt de cerere în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.b) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”;*

3. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit ,

***Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care suma respectivă nu a fost stabilită prin decizia de impunere ce face obiectul contestației.***

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2014, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P .X. au stabilit în sarcina S.C .X. SRL, aferent impozitului pe profit în sumă de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei și **penalități de întârziere în sumă de .X. lei.**

Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014, S.C .X. SRL se îndreaptă împotriva sumei de .X. lei reprezentând penalități aferente impozitului pe profit.

În drept, potrivit prevederilor art.206 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”*

Potrivit acestor dispoziții legale, contestația poate fi îndreptată numai împotriva sumelor sau măsurilor stabilite și înscrise de organele de inspecție fiscală în titlul de creanță atacat, respectiv în decizia de impunere.

Se reține faptul că, prin Decizia de impunere nr. .X./2014, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P .X. au stabilit în sarcina S.C .X. SRL penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei. Prin contestația formulată împotriva acestui act administrativ fiscal, S.C .X. SRL se îndreaptă împotriva sumei de .X. lei, cu .X. lei mai mult decât suma stabilită în sarcina sa drept obligație suplimentară de natura penalităților de întârziere aferente impozitului pe profit. Se reține faptul că diferența de .X. lei nu se regăsește în cuprinsul Deciziei de impunere nr. .X./2014, contestată.

Având în vedere cele de mai sus, precum și prevederile pct.11.1 lit.c din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:*

*c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;”*

contestația S.C .X. SRL se va respinge ca fiind fără obiect pentru capătul de cerere în sumă de .X. lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 214 alin.(1), lit. a) și alin.(3) și art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1 și pct.11.1, lit.b) și lit.c) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

**DECIDE**



**1. Suspendarea soluționării contestației formulate de SC .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. pentru suma de .X. lei reprezentând:**

- .X. lei TVA;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- .X. lei penalități de întârziere aferente TVA;
- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative prezentate în motivarea prezentei decizii.

**2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014 pentru suma de .X. lei reprezentând TVA colectată în sumă de .X. lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA colectată în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente TVA colectată în sumă de .X. lei.**

**3. Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014 pentru suma de .X. lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.**

**Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.**

