

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



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. 219 / 2015**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. .X. SRL**, jud..X.,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.A-SLP 1256/16.06.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./11.06.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A-SLP 1256/16.06.2015, asupra contestației formulate de **S.C. .X. SRL**, înregistrată la ORC sub nr..X., CUI .X., cu sediul social în .X., str..X., nr..X., jud..X., cu sediul procesual ales în .X., str. .X., nr. .X., ap. .X., jud..X., aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-TM .X./03.04.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .X./03.04.2015 de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. și are ca obiect suma de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** - impozit pe profit;
- **.X. lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **.X. lei**-dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Față de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate,

respectiv **23.04.2015**, așa cum rezultă din mențiunea olografă înscrisă pe adresa nr..X./22.04.2015 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., anexată 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 **22.05.2015**, fiind înregistrată sub nr..X./22.05.2015 la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., conform ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată 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, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SRL**.

**I. Prin contestația formulată, SC .X. SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-TM .X./03.04.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .X./03.04.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., având în vedere următoarele aspecte:**

S.C .X. SRL precizează că achizițiile efectuate în perioada 01.01.2009 – 30.09.2014 de la SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., au fost înregistrate corect în evidențele contabile, facturile de achiziții îndeplinesc condițiile de formă și de fond legale, scopul economic al operațiunilor de achiziții înscrise în facturi a fost realizarea obiectului de activitate, astfel toate achizițiile se regăsesc fie în producția de pâine, fie în comerțul cu produse alimentare, fie în mijloacele fixe necesare procesului de producție, toate stocurile au fost vândute, realizându-se venit care a acoperit cheltuielile necesare cu aprovizionarea.

Având în vedere aceste aspecte, S.C .X. SRL consideră că în speță nu sunt aplicabile dispozițiile art.11 alin.(1) din Codul fiscal, aplicarea acestora fiind condiționată de lipsa scopului economic al tranzacției.

Contestatară consideră că nedeclararea sau declararea eronată de către furnizori a livrărilor prin declarația informativă 394 nu constituie un motiv ca S.C .X. SRL să nu poată înregistra achiziția.

De asemenea, societatea consideră că nu îi poate fi imputată încălcarea dispozițiilor art.146 alin.(1) din Codul fiscal, deoarece S.C .X. SRL deține facturile de achiziții în original, întocmite cu respectarea condițiilor de fond și de formă prevăzute de dispozițiile art.155 din același act normativ.

Referitor la livrările intracomunitare efectuate către trei societăți din .X., SC .X. SRL precizează că a făcut dovada acestor livrări, facturile fiind emise unor beneficiari înregistrați în Registrul Operatorilor Intracomunitari la data facturării, în baza unor contracte și comenzi, fiind ridicate din depozitul vânzătorului și transportate în .X., fapt ce rezultă din CMR-urile care au însoțit mărfurile, semnate și ștampilate de către fiecare beneficiar.

De asemenea, societatea precizează că au fost respectate prevederile art.128 alin.(9) și art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, beneficiarii livrărilor având cod de TVA valid la data efectuării livrărilor de către S.C .X. SRL. Totodată, contestatara menționează că au fost respectate dispozițiile OMFP nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operațiunile prevăzute de art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, livrările fiind însoțite de facturi care conțin informațiile prevăzute de art.155 alin.(5), CMR-urile sunt ștampilate și semnate de către transportatori și beneficiar, documente ce atestă că bunurile au fost transportate din România în .X., precum și contracte sau comenzi după caz.

În susținere, SC .X. SRL invocă jurisprudența CEJ, respectiv Cauza 409/2004 – Teleos și Cauza 273/11 – .X..

În consecință, în temeiul art.205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și a dispozițiilor invocate în cuprinsul contestației, S.C .X. SRL solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-TM .X./03.04.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TM .X./03.04.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X..

**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.F-TM .X./03.04.2015 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-TM .X./03.04.2015 , constatându-se următoarele:**

Urmare inspecției fiscale desfășurate la S.C .X. SRL, ce a vizat perioada 01.01.2011 – 30.09.2014, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea a efectuat achiziții de bunuri și servicii de la SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., SC .X. SRL .X., societăți care, astfel cum rezultă din informațiile deținute în bazele de date ale M.F.P. și A.N.A.F. și a inspecțiilor fiscale efectuate nu declară livrări către S.C .X. SRL prin declarația informativă 394, nu și-au îndeplinit obligațiile fiscale declarative, fapt care a condus ulterior la declararea ca inactive/insolvabile/radiate, obiectul principal de activitate declarat al societăților este diferit de obiectul tranzacțiilor derulate cu S.C .X. SRL, nu au avut salariați sau au deținut un număr insuficient de

salariați, în unele cazuri nu a existat capacitatea de producție necesară pentru activitatea derulată, împotriva acestor societăți fiind formulate plângeri penale.

Mai mult, furnizorul SC .X. SRL .X. nu a fost niciodată înregistrată ca plătitor de TVA.

În cazul achizițiilor efectuate de la SC .X. SRL .X. și SC .X. SRL .X., organele de inspecție fiscală au constatat existența a două facturi emise de aceeași persoană, descoperindu-se ulterior că aceste societăți au același contabil, de unde organele de inspecție fiscală au concluzionat că există posibilitatea ca facturile emise de cele două societăți să fie completate de aceeași persoană. Având în vedere că acestea nu sunt înregistrate în contabilitatea emitentului, există premiza ca aceste operațiuni comerciale să fie fictive.

Organele de inspecție fiscală au constatat pe lanțul tranzacțional în amonte, că furnizorii societăților ce au efectuat livrări către S.C .X. SRL au declarat livrări net inferioare față de achizițiile declarate de S.C .X. SRL ca fiind efectuate de la societățile intermediare sau nu au declarat nicio livrare.

În timpul inspecției fiscale S.C .X. SRL nu a prezentat niciun contract încheiat cu furnizorii în vederea achiziționării bunurilor, iar bunurile nu au fost însoțite de avize de însoțire a mărfii.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de exploatare în baza facturilor emise de furnizorii anterior menționați, pentru care societatea verificată nu a putut dovedi realitatea operațiunilor derulate cu aceștia.

În ceea ce privește relația comercială cu SC .X. SRL, s-a constatat că S.C .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă mai multe facturi emise de această societate reprezentând "prestări servicii aferente contractului nr.X./02.05.2010", pentru care S.C .X. SRL nu a prezentat contractul, situații de lucrări, rapoarte de activitate sau alte documente care să justifice realitatea și necesitatea prestării serviciilor în folosul realizării de venituri impozabile.

S-a constatat că, în luna ianuarie 2013, S.C .X. SRL a înregistrat o factură emisă de SC .X. SRL, factură prin care a fost stornată o altă factură din noiembrie 2008, astfel încât de la data începerii perioadei verificate și până la data emiterii facturii de stornare, S.C .X. SRL a beneficiat de deductibilitatea TVA aferentă facturii de avans prin exercitarea dreptului de deducere a TVA, fără ca această factură de avans să fie urmată de livrări de produse la nivelul avansului facturat sau societatea să achite total sau parțial avansul facturat.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna august 2011, S.C .X. SRL și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în baza facturii nr. .X./02.08.2011 emisă de SC .X. SRL, societate cu care S.C .X. SRL se află în litigiu, nesoluționat până la data încheierii inspecției fiscale.

De asemenea, în perioada verificată, S.C .X. SRL a efectuat livrări intracomunitare către .X., .X., .X. și SC .X. din .X., societăți, care din

informațiile transmise de autoritățile fiscale ungare nu funcționează la sediul social declarat, nu și-au îndeplinit obligațiile fiscale declarative, nu îndeplinesc criteriile minime pentru desfășurarea unei activități economice, din declarațiile reprezentanților legali rezultă că nu au efectuat niciodată tranzacții cu S.C .X. SRL, din informațiile deținute în Sistemul Național de Evidență Auto rezultă că datele înscrise pe documentele de transport nu certifică transferurile dintre operatorii implicați, acestea necorespunzând realității sau nefiind adecvate operațiunilor înscrise pe documente (numere de înmatriculare care un există sau care aparțin unor autoturisme), beneficiarii s-au sustras de la plata TVA în statul de destinație al mărfurilor, autorităților ungare suspectând o fraudă fiscală.

Având în vedere aspectele anterior prezentate, organele de inspecție fiscală nu au putut lua în considerare tranzacțiile derulate de S.C .X. SRL cu acești furnizori și prin urmare facturile emise de aceștia nu pot fi considerate documente justificative.

*Urmare a inspecției fiscale desfășurate, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./02.04.2015, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută de dispozițiile art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, pentru un prejudiciu în sumă de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesoriile aferente.*

**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. Referitor la suma totală de .X. lei contestată de SC .X. SRL, compusă din:

- .X. lei - impozit pe profit;
  - .X. lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
  - .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
  - .X. lei - taxă pe valoarea adăugată;
  - .X. lei-dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
  - .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- 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. F-TM .X./03.04.2015,**

care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-TM .X./03.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, fac obiectul Sesizării penale nr. .X./02.04.2015 înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., pentru a stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută de dispozițiile art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

**În fapt**, în perioada verificată, S.C .X. SRL a efectuat achiziții de la societăți ce au un comportament fiscal neadecvat, respectiv nu declară livrări către S.C .X. SRL prin declarația informativă 394, nu și-au îndeplinit obligațiile fiscale declarative, fapt care a condus ulterior la declararea ca inactive/insolvabile/radiate, obiectul principal de activitate declarat al societăților este diferit de obiectul tranzacțiilor derulate cu S.C .X. SRL, nu au avut salariați sau au deținut un număr insuficient de salariați, în unele cazuri nu a existat capacitatea de producție necesară pentru activitatea derulată, împotriva acestor societăți fiind formulate plângeri penale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat pe lanțul tranzacțional în amonte, că furnizorii societăților ce au efectuat livrări către S.C .X. SRL au declarat livrări net inferioare față de achizițiile declarate de S.C .X. SRL ca fiind efectuate de la societățile intermediare sau nu au declarat nicio livrare.

Mai mult, în timpul inspecției fiscale S.C .X. SRL nu a prezentat niciun contract încheiat cu furnizorii în vederea achiziționării bunurilor, iar bunurile nu sunt însoțite de avize de însoțire a mărfii.

Totodată, în perioada verificată, s-a constatat că S.C .X. SRL a efectuat livrări intracomunitare către .X., .X., .X. și SC .X. din .X., societăți, care din informațiile transmise de autoritățile fiscale ungare nu funcționează la sediul social declarat, nu și-au îndeplinit obligațiile fiscale declarative, nu îndeplinesc criteriile minime pentru desfășurarea unei activități economice, din declarațiile reprezentanților legali rezultă că nu au efectuat niciodată tranzacții cu S.C .X. SRL, din informațiile deținute în Sistemul Național de Evidență Auto rezultă că datele înscrise pe documentele de transport nu certifică transferurile dintre operatorii implicați, acestea necorespunzând realității sau nefiind adecvate operațiunilor înscrise pe documente (numere de înmatriculare care un există sau care aparțin unor autoturisme), beneficiarii s-au sustras de la plata TVA în statul de destinație al mărfurilor, autorităților ungare suspectând o fraudă fiscală, drept pentru care organele de inspecție fiscală nu au putut stabili dacă bunurile înscrise pe facturile de livrări intracomunitare au fost transportate în afara României.

**În drept**, potrivit prevederilor art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare:

**“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

**a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.**

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-TM .X./03.04.2015, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.F-TM .X./03.04.2015, contestată, 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 urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că, în speță se pune problema înregistrării de cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale, cu scopul creării de avantaje fiscale, constând în TVA deductibil și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit în vederea diminuării obligațiilor fiscale.

S.C .X. SRL a efectuat achiziții de la societăți ce au un comportament fiscal neadecvat, respectiv nu declară livrări către S.C .X. SRL prin declarația informativă 394, nu și-au îndeplinit obligațiile fiscale declarative, fapt care a condus ulterior la declararea ca inactive/insolvabile/radiate, obiectul principal de activitate declarat al societăților este diferit de obiectul tranzacțiilor derulate cu S.C .X. SRL, nu au avut salariați sau au deținut un număr insuficient de salariați, în unele cazuri nu a existat capacitatea de producție necesară pentru activitatea derulată, împotriva acestor societăți fiind formulate plângeri penale.

Mai mult, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili proveniența bunurilor pe lanțul tranzacțional, furnizorii societăților ce au efectuat livrări către S.C .X. SRL declarând livrări net inferioare față de achizițiile declarate de S.C .X. SRL ca fiind efectuate de la societățile intermediare sau nu au declarat nicio livrare.

De asemenea, S.C .X. SRL a efectuat livrări intracomunitare către .X., .X., .X. și SC .X. din .X., societăți, care din informațiile transmise de autoritățile fiscale ungare nu funcționează la sediul social declarat, nu și-au îndeplinit obligațiile fiscale declarative, nu îndeplinesc criteriile minime pentru desfășurarea unei activități economice, din declarațiile reprezentanților legali rezultă că nu au efectuat niciodată tranzacții cu S.C .X. SRL, din informațiile deținute în Sistemul Național de Evidență Auto rezultă că datele înscrise pe

documentele de transport nu certifică transferurile dintre operatorii implicați, acestea necorespunzând realității sau nefiind adecvate operațiunilor înscrise pe documente (numere de înmatriculare care un există sau care aparțin unor autoturisme), beneficiarii s-au sustras de la plata TVA în statul de destinație al mărfurilor, autorităților ungare suspectând o fraudă fiscală, drept pentru care organele de inspecție fiscală nu au putut stabili dacă bunurile înscrise pe facturile de livrări intracomunitare au fost transportate în afara României.

Afirmațiile societății privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu sunt de natură să conducă la pronunțarea unei soluții favorabile contribuabilului, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestatarei reflectă realitatea operațiunilor.

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care “constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conștie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. .X. din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Astfel, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesiunea penală nr..X./02.04.2015, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută de dispozițiile art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, pentru un prejudiciu în sumă de.X. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesoriile aferente.

Potrivit Codului de procedură penală, 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./28.05.1996, 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) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

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 Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./02.04.2015, ce cuprinde constatările inspecției fiscale desfășurate la SC .X. SRL, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, sumă ce se regăsește integral în decizia de impunere contestată.

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.

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 Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, în conformitate cu dispozițiile art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, 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 cărora:“(3) **Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea[...]”**

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 irevocabilă 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 laturii penale, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de.X.**, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesoriile aferente acestora, sumă ce se regăsește integral în Sesizarea penală nr. .X./02.04.2015, înaintată de organele de inspecție fiscală către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X., 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, care precizează:

„ART.214

(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.”

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

- **.X. lei** - impozit pe profit;
- **.X. lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.
- **.X. lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **.X. lei**-dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

**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**

**contestația nu este motivată, SC .X. SRL neaducând niciun argument în apărarea sa.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TM .X./03.04.2015 organele fiscale au stabilit în sarcina societății TVA nedeductibilă în sumă de .X. lei, aferentă facturii emisă de SC .X. SRL, pentru care societatea nu a prezentat până la finalizarea inspecției fiscale o sentință definitivă privind litigiul dintre cele două societăți.

De asemenea, s-a stabilit în sarcina societății, în baza facturilor emise de SC .X. SRL în lunile mai și iulie 2010, TVA nedeductibil în sumă de .X. lei și impozit pe profit în sumă de .X. lei, rezultat din cheltuielile înregistrate în baza acestor facturi, pentru care S.C .X. SRL nu a prezentat contract, situații de lucrări, rapoarte de activitate sau alte documente care să justifice realitatea și necesitatea prestării serviciilor în folosul realizării de venituri impozabile.

Totodată, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA nedeductibilă în sumă de .X. lei și TVA colectată în sumă de .X. lei, ca urmare a necorelării sumelor înscrise de societate în evidența tehnico-operativă, contabilă și declarativă.

A fost stabilită TVA colectată în sumă de .X. lei aferent unei livrări către SC .X. .X., pentru care SC .X. SRL nu a prezentat organelor de inspecție fiscală dovada că mărfurile au părăsit teritoriul național.

Prin contestația formulată, SC .X. SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TM .X./03.04.2015, în integralitatea ei, fără a aduce argumente în fapt și în drept pentru suma de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesoriile aferente, din care să rezulte o altă situație decât aceea constatată de organele de inspecție fiscală.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile 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, potrivit cărora:

*„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]*

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază:[...]**”

coroborate cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: **“Contestația poate fi respinsă ca nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente în fapt și în drept în susținerea contestației .”**

Se reține că, SC .X. SRL nu a invocat niciun articol de lege în apărarea

sa, contestația nefăcând nicio referire la obligațiile fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală în baza facturilor emise de SC .X. SRL și SC .X. SRL, la TVA nedeductibilă/colectată stabilită ca urmare a necorelării sumelor înscrise în evidența tehnico-operativă, contabilă și declarativă a societății, precum și la TVA colectată aferentă înregistrării unei livrări către SC .X. .X., pentru care SC .X. SRL nu a prezentat dovada că mărfurile livrate au părăsit teritoriul național.

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 înscrisuri, 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 celui ce invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr..X./18.06.2010, în Dosarul nr..X./X./2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația*

*administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

În baza celor reținute și având în vedere că SC .X. SRL, deși contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TM .X./03.04.2015 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, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată și nesusținută cu documente, organele de soluționare neputând să se substituie contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat decizia de impunere mai sus menționată, având în vedere dispozițiile pct. 2.5 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

*“2.5.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.”*

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta și în baza dispozițiilor art. 214 alin.(1) lit. a) și alin.(3) și cele ale art. 216 alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 10.1 și pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui ANAF 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 S.C. .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. F-TM .X./03.04.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de.X. lei, reprezentând:**

- **.X. lei** - impozit pe profit;
- **.X. lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **.X. lei**-dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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 formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-TM .X./03.04.2015, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., privind suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- **.X. lei** - impozit pe profit;
- **.X. lei** - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.
- **.X. lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **.X. lei**-dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**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.**

**DIRECTOR GENERAL,  
.X.**