



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare
a Contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfnante.ro

DECIZIA nr. 179 / 2012
privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 907396/22.08.2011

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Sector X, .X., prin adresa nr. .X./18.08.2011, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/22.08.2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.** cu sediul social în .X., Str..X., nr.X, et.X, modul X, sector X, având cod unic de înregistrare RO X și înregistrată la Oficiul Registrul Comerțului sub nr. J40/X/2005.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-S3 .X./31.05.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X. și are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei - impozit pe profit**
- **.X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit**
- **.X. lei - taxă pe valoarea adăugată**
- **.X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată**

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, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011, respectiv 08.06.2011, potrivit mențiunii olografe aplicată pe titlul de creanță menționat mai sus și de data înregistrării contestației la Administrația Finanțelor Publice

Sector X, .X., respectiv 08.07.2011, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Văzând 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, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. contestă parțial obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector 3, .X. prin Decizia de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011, precizând următoarele :

Societatea precizează că pentru taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de .X. lei, inspectorii fiscali au reținut și interpretat eronat prevederile contractului de vânzare cumpărare, reprezentând site-uri web modulare și compatibile pentru dezvoltarea unor portaluri informaționale și platforme tehnologice de aplicații și servicii online încheiat cu ASOCIATIA .X., având în vedere că aceste tranzacții au vizat o vânzare de bunuri ce a constat în programe și aplicații funcționale și nu o prestare de servicii pentru S.C. .X. S.R.L., neîncălcând prevederile art.134.1 alin.4 și art.146 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea menționează că a vândut bunurile achiziționate, constituite într-un portal informațional, către S.C. .X. S.A. .X., tranzacție considerată de organele de inspecție fiscală ca o tranzacție în urma căreia s-a colectat taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea, S.C. .X. S.R.L. susține că inspectorii fiscali au stabilit o TVA colectată suplimentar în sumă de .X. lei prin efectuarea unui calcul estimativ asupra importului de mărfuri efectuat din China, fără a ține cont de faptul că mărfurile importate din afara comunității europene nu pot fi introduse în țară fără a fi plătită taxa pe valoarea adăugată, fapt confirmat de extrasele de cont prin care se dovedește plata TVA la intrarea în țară a mărfii.

Societatea precizează că sumele stabilite eronat de organele de inspecție fiscală, reprezentând impozit pe profit și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, sunt rezultate în cea mai mare parte din vânzarea portalului informațional către S.C. .X. S.A. considerându-se în totalitate venit impozabil, fără a se ține cont de componența portalului

informațional ce reflectă îmbinarea unui număr de programe software, aplicații, siteuri web achiziționate de la Asociația .X., S.C. .X. .X. S.R.L. și prestația prin intermediul contractului de asociere încheiat cu Asociația .X., societatea considerând că poate fi vorba de o eroare de înregistrare în contabilitate față de componenta portalului comercializat, nicidecum de profit impozabil.

Societatea solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-S3 .X./31.05.2011 și emiterea unei noi decizii de impunere care să țină cont de aspectele invocate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-S3 .X./31.05.2011 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., au constatat următoarele:

Perioada verificată : 11.05.2005 – 31.12.2010

Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. a evidențiat în contul 4426 „TVA deductibilă” suma de .X. lei, baza impozabilă fiind de .X. lei, aferentă achizițiilor de la ASOCIATIA .X., în baza contractului nr..X./10.07.2007, reprezentând site-uri web modulare și compatibile pentru dezvoltarea unor portaluri informaționale și platforme tehnologice de aplicații și servicii online, pentru care societatea nu a justificat realitatea operațiunii prin rapoarte de lucru și situații de lucrări, încălcând astfel prevederile art.134¹alin.(4) și art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, societatea a înregistrat facturile: nr..X./19.07.2007 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr..X./01.08.2007 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/14.08.2007 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr..X./28.08.2007 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/11.09.2007 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/28.09.2007 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/08.01.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/31.01.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/03.03.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/31.01.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/03.03.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.X/17.03.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,

nr.X/31.03.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,
nr.X/31.07.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,
nr.X/10.12.2008 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,
nr.X/12.01.2009 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,
nr.X/30.01.2009 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,
nr.X/17.02.2009 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,
nr.X/09.03.2009 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei,
nr.X/31.03.2009 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.
X/15.04.2009 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei, nr.
X/20.05.2009 în valoare de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei și
nr.X/29.06.2009 în valoare de X/29.06.2009 lei și TVA aferentă în sumă de X
lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a evidențiat incorect în contabilitate facturile menționate, ca investiție corporală în curs care nu s-a finalizat până la data inspecției fiscale, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de soft nu a fost declarată în decontul de TVA.

În timpul inspecției fiscale s-a efectuat un control încrucișat la ASOCIAȚIA .X., cu sediul în .X., sector X, str..X., nr.41, MX, parter, în urma căruia s-a încheiat Procesul-verbal nr.X/13.04.2011 prin care s-au constatat următoarele:

- ASOCIAȚIA .X. a achiziționat de la S.C. .X. .X. S.R.L., cu sediul social tot în .X., sector X, str..X., nr.X, în baza contractului de vânzare – cumpărare nr..X./07.05.2007, programe software, aplicații site-uri web, fără a prezenta rapoarte de lucru și situații de lucrări;
- nu a prezentat jurnalul de cumpărări și de vânzări;
- veniturile realizate din tranzacția cu S.C. .X. S.R.L. au fost înregistrate în contul 472 « Venituri înregistrate în avans » ;
- facturile emise au fost înregistrate în balanțele de verificare aferente lunilor respective ;
- deconturile de TVA aferente nu au fost depuse la organul fiscal teritorial ;
- la data de 30.06.2009 ASOCIAȚIA .X. a înregistrat taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de X lei, conform balanței de verificare;
- seria și numărul facturii emise către S.C. .X. S.R.L. se regăsesc în plaja de numere a ASOCIAȚIEI .X..

Organele de inspecție fiscală menționează că nu s-a realizat transferul dreptului de proprietate pentru programele software, astfel încât și tranzacția încheiată ulterior de S.C. .X. S.R.L. cu S.C. .X. S.A. se dovedește a nu fi reală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări, în luna decembrie 2005, la poz.1 la denumire furnizor « China 1 », taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei și baza de impozabilă în sumă de X lei, fără a prezenta documente justificative, încălcând prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează că societatea nu a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol, iar în urma inspecției fiscale au rezultat următoarele :

TVA deductibilă conform bilanțelor de verificare	:	.X. lei
TVA deductibilă conform deconturilor de TVA	:	.X. lei
TVA neadmisă la deducere	:	.X. lei
TVA deductibilă conform inspecției fiscale	:	.X. lei
Diferența între decontul de TVA și inspecția fiscală	:	.X. lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat prin deconturile de TVA, suma de .X. lei deși a evidențiat în contabilitate taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de .X. lei, reprezentând:

- venituri la intern provenite din: vânzarea de programe soft în perioada 11.05.2005-31.12.2005 și vânzarea de marfă în perioada 01.01.2006-30.06.2009, respectiv radio CD auto, senzori de mișcare, boxe, amplificatory auto, alarmă auto, sirena auto, etc, pentru care a înregistrat în balanța de verificare TVA colectată în sumă totală de .X. lei.

- venituri din vânzarea unui portal informațional către S.C. .X. S.A. .X. conform contractului de vânzare-cumpărare încheiat în data de 28.08.2008, pentru care a înregistrat în balanța de verificare taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de.X. lei.

Organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de .X. lei, astfel:

-.X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată și nedeclarată prin decontul de TVA fiind încălcate prevederile art.156 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și

-.X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată rezultată din estimarea vânzării de produse importate din China, în conformitate cu prevederile art.67 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct.65.1 lit.a) și c) din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, avându-se în vedere adaosul comercial de 48,80% practicat de

societate în anul 2007 la vânzarea de mărfuri similare celor importate, calculat astfel:

Cont 607 "Chelt.privind mărfurile"/ cont 707 "Venituri din vânzarea de marfă" = $(.X. \text{ lei}/.X. \text{ lei}) * 100 = 48,80\%$

Valoarea marfă importată și neînregistrată în contabilitate	= .X. lei
Adaos comercial aferent mărfii importate	= .X. lei
(.X. lei*48,80% = .X. lei)	
Valoarea de vânzare	= .X. lei
(.X. lei + .X. lei)	
TVA colectată	= .X. lei

Totodată, în urma inspecției fiscale au rezultat următoarele :

TVA colectată conform bilanțelor de verificare	:.X. lei
TVA colectată conform deconturilor de TVA	: .X. lei
TVA colectată stabilită suplimentar de inspecția fiscală	: .X. lei
TVA colectată conform inspecției fiscale	:.X. lei
Diferența între decontul de TVA și inspecția fiscală	:.X. lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 30.06.2009 societatea a înregistrat în bilanța de verificare taxa pe valoarea adăugată de recuperat în sumă de .X. lei, iar în urma inspecției fiscale situația taxei pe valoarea adăugată de plată se prezintă astfel :

	Conform bilanței de verif.	Conform decont soc.	Conform insp.fiscale	Diferențe decont/IF
TVA deductibilă	.X.	.X.	.X.	.X.
TVA colectată	.X.	.X.	.X.	.X.
TVA achitată	X	X	X	
TVA de recuperat/plată	.X./0	X/0	0/.X.	.X.

Organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată de plată suplimentară în sumă de .X. lei.

Referitor la impozitul pe profit

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L., pentru perioada 01.07.2009–31.12.2010, nu a prezentat documente financiar-contabile, iar veniturile societății provin din vânzarea portalului informațional aferent domeniului www.phg.ro. și modulele acestuia și din vânzarea pe piața internă de program soft, prestări servicii de consultanță și servicii soft și de componente și echipamente electronice, respectiv amplificator audio, alarme auto, sirena auto, modul electronic de ridicat geamul, car kit, detector radio,

GPS harta Europei, etc. și din venituri financiare din dobânzi. Cheltuielile societății sunt formate din cheltuieli de exploatare provenind din marfă, salarii și obligații aferente, colaboratori, studii și cercetări, telecomunicații, produse informatice, chirie, nevoi firmă-combustibil, protocol, curierat, servicii executate de terți, cheltuieli cu taxe și impozite, comisioane bancare, asigurări, etc. și cheltuieli financiare aferente leasingului și dobânzi.

Pentru anul **2005**, societatea a înregistrat în contabilitate cheltuieli de protocol în sumă de X lei, din care deductibilă în limita cotei de 2% suma de X lei, organele de inspecție fiscală procedând la majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de .X. lei conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel :

	Conform Declarație 101 nr..X./07.10.2009	Conform inspecție fiscală	Diferența inspecție-declarație
Venituri totale	0	.X.	.X.
Cheltuieli totale	0	.X.	.X.
Profit/pierdere	0	.X.	.X.
Impozit pe profit	0	.X.	.X.
Rezultatul brut	0	.X.	.X.
Profit/pierdere	0	.X.	.X.
Chelt.neded.- impozit pe profit	0	.X.	.X.
Alte chelt.ned. din care :	0	.X.	.X.
-chelt.protocol	0	.X.	.X.
Profit impozabil	0	.X.	.X.
Impozit datorat 16%	0	.X.	.X.

Pentru impozitul pe profit în suma de **.X. lei** stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorari de întârziere în sumă de **.X. lei**.

Pentru anul **2006**, societatea a achiziționat cu factura nr..X./12.01.2006 în sumă totală de .X. lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .X. lei, conform contract nr..X., programe soft de la S.C. .X. .X. S.R.L. pe care le-a înregistrat în contul 628 « Cheltuieli cu prestațiile de servicii ».

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste programe constituie imobilizări necorporale conform Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, iar conform art.65 din același act normativ, amortizarea

valorii activelor imobilizate se efectuează în mod sistematic, reducându-se valoarea contabilă a acestora, aceasta fiind reprezentată de costul de achiziție diminuată cu amortizarea cumulată până la acea dată.

Astfel, situația profitului impozabil în anul 2006 este următoarea :

	Conform Declarație 101 nr..X./07.10.2009	Conform inspecție fiscală	Diferența inspecție-declarație
Venituri totale	0	X	X
Cheltuieli totale	0	X	X
Profit/pierdere	0	X	X
Impozit pe profit	0	X	X
Rezultatul brut	0	X	X
Deduceri	0	X	X
Profit/pierdere	0	X	X
Chelt.neded.- impozit pe profit	0	X	X
Alte chelt.ned. din care :	0	X.	X
-chelt.protocol	0	X.	X
-ch.prestari servicii-ct.628	0	X	X
Amortiz.nedeductibilă	0	X	X
Profit impozabil	0	X	X
Pierdere fiscală de recuperat	0	X	X
Profit impozabil după recup. pierderii	0	X	X
Impozit datorat 16%	0	X	X

Organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de .X. lei, din care .X. lei reprezintă cheltuieli cu prestările de servicii - programe soft achiziționate de la S.C. .X. .X. S.R.L. și suma de .X. lei reprezentând cheltuieli de protocol nedeductibile integral conform art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel rezultatul fiscal stabilit de inspecția fiscală a fost pierdere în sumă de .X. lei.

Pentru anul **2007**, societatea a înregistrat în contabilitate venituri în sumă de .X. lei și a declarat prin Declarația privind impozitul pe profit « 101 » suma de X lei.

Societatea a efectuat 6 importuri de marfă din China, care nu au fost înregistrate în evidența contabilă, la prețul de achiziție de .X. lei, pentru care,

în baza prevederilor art.67 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pct 65.1 lit.a) și c) din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere având în vedere adaosul comercial de 48,80% practicat de societate în anul 2007 la vânzarea de mărfuri similare celor importate, calculat astfel :

Cont 607 "Chelt.privind mărfurile"/ cont 707 "Venituri din vânzarea de marfă" = (.X. lei/.X. lei)*100 = 48,80%

Valoarea marfă importată și neînregistrată în contabilitate = .X. lei

Adaos comercial aferent mărfii importate = .X. lei

(.X. lei*48,80% = .X. lei)

Valoarea de vânzare = .X. lei

(.X. lei + .X. lei)

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a încheiat contractul de asociere în participațiune nr..X./07.05.2007 cu ASOCIAȚIA .X. cu sediul în str..X., nr.41, parter, sector X, prin care S.C. .X. S.R.L., cu cotă de participare de 60%, se obliga să pună la dispoziția asocierii logistica necesară desfășurării activității pentru îndeplinirea contractului de asociere, tehnologie de telecomunicații, spațiu adecvat activității de producție software, acces internet, resurse de programare, programe și limbaje licențiate, resurse financiare pentru întreținerea spațiului, a tehnologiei și plata personalului, iar ASOCIAȚIA .X., cu cotă de participare de 40%, dispune de personal avizat și cunoscător al li.X.jelor de programare necesare cercetării și creării altor li.X.je și resurse tehnice modulare.

În baza contractului de mai sus, societatea a diminuat veniturile reprezentând "cota participare contract de asociere în participațiune", prin înregistrarea contabilă 458 "Decontări din operații în participație" = 707.1 "Venituri din vânzarea de marfă" cu suma de .X. lei, pe baza chitanțelor emise de ASOCIAȚIA .X., astfel:

- în trim.II - chitanțele nr..X./11.06.2007 și nr..X./13.06.2007 în sumă totală de .X. lei;

- în trim. III 2007 - chitanțele nr..X./16.07.2007, nr..X./20.08.2007, nr..X./01.09.2007 și nr..X./10.09.2007 în sumă totală de .X. lei și,

- în trim .IV - chitanțele nr..X./01.10.2007, nr..X./20.10.2007, nr..X./12.11.2007 și nr. .X./10.12.2007 în sumă totală de .X. lei.

Urmare inspecției fiscale au rezultat venituri impozabile în sumă totală de .X. lei formate din:

-venituri conform balanței de verificare .X. lei,

- venituri neînregistrate aferente importurilor de marfă din China .X. lei,
- reîntregirea veniturilor diminuate de societate .X. lei.

În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de .X. lei, astfel:

- suma de .X. lei înregistrată în contul 607.1 “Cheltuieli privind mărfurile”, reprezentând cheltuieli care nu au la bază un document justificativ conform art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sumă rezultată din diminuarea de către organele de inspecție fiscală a sumei de .X. lei înregistrată în bilanța de verificare și suma de .X. lei reprezentând costul mărfii importate din China neînregistrată în contabilitate de societate.

- suma de .X. lei înregistrată în contul 614 “Cheltuieli cu studii și cercetări”, conform art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezentând taxa școlarizare curs .X. pentru administratorul societății efectuată de Fundația Școala postuniversitară de afaceri româno-americană .X., cu sediul în Calea .X., nr.X, cam.X, sector X, în baza contractului nr..X./01.07.2008.

- suma de .X. lei înregistrată în contul 621 „Cheltuieli cu colaboratorii”, pentru care societatea nu a prezentat convenții civile, state de plată, conform art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, situația profitului impozabil în anul 2007 este următoarea :

	Conform Declarație 101 nr..X./07.10.2009	Conform inspecție fiscală	Diferența inspecție-declarație
Venituri totale	0	.X.	.X.
Cheltuieli totale	0	X	X
Profit/pierdere	0	X	X
Impozit pe profit	0	X	X
Rezultatul brut	0	X	X
Deduceri	0	X	X
Profit/pierdere	0	X	X
Chelt.neded.- impozit pe profit	0	X	X
Alte chelt.ned. din care :	0	.X.	.X.
-ch.cu studii și cercetări	0	.X.	.X.
-ch.cu colab.-ct.628	0	.X.	.X.
-desc.de gest.marfă -607.1	0	.X.	.X.
Amortiz.neductibilă	0	X	X

Profit impozabil	0	.X.	.X.
Pierdere fiscală an 2006	0	.X.	.X.
Profit impozabil după recup. pierderii	0	.X.	.X.
Impozit datorat 16%	0	.X.	.X.

Pentru impozitul pe profit în suma de **.X. lei** stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorari de întârziere în sumă de **.X. lei**.

Pentru anul **2008**, societatea a înregistrat în contabilitate venituri în sumă de **.X. lei** și a declarat prin Declarația privind impozitul pe profit « 101 » suma de 0 lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea în baza contractului de asociere în participațiune nr..**X**./07.05.2007 încheiat cu ASOCIAȚIA **.X.** cu sediul în str..**X**., nr.**X**, parter, sector **X**, a diminuat veniturile reprezentând “cota participare contract de asociere în participațiune”, prin înregistrarea contabilă 458 “Decontări din operații în participație” = 707.1 “Venituri din vânzarea de marfă” cu suma de **X** lei, pe baza chitanței nr.**X**/10.03.2008.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a emis facturi către S.C. **.X.** S.A. **.X.** în valoare totală de **.X. lei**, din care baza impozabilă în sumă de **.X. lei** a fost înregistrată ca venituri în avans în contul 472 “Venituri înregistrate în avans”, fără a transfera această sumă pe seama veniturilor impozabile la termenele prevăzute din contract, respectiv la momentul livrării produselor informatice către beneficiar, încălcând prevederile art.216 alin.(1) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Urmare inspecției fiscale au rezultat venituri impozabile în sumă totală de **.X. lei** formate din:

-venituri conform balanței de verificare	.X. lei,
-venituri facturate către S.C. .X. S.A.	.X. lei,
-reîntregirea veniturilor diminuate de societate	.X. lei.

În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de **.X. lei**, astfel:

- suma de **.X. lei** înregistrată în contul 614 “Cheltuieli cu studii și cercetări”, conform art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezentând taxa școlarizare curs **.X.** pentru administratorul societății efectuată de Fundația Școala

postuniversitară de afaceri româno-americană .X., cu sediul în Calea .X., nr.X, cam.X, sector X, în baza contractului nr..X./01.07.2008.

- suma de .X. lei înregistrată în contul 621 „Cheltuieli cu colaboratorii”, pentru care societatea nu a prezentat convenții civile, state de plată, conform art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, situația profitului impozabil în anul 2008 este următoarea :

	Conform Declarație 101 nr..X./07.10.2009	Conform inspecție fiscală	Diferența inspecție-declarație
Venituri totale	0	.X.	.X.
Cheltuieli totale	0	.X.	.X.
Profit/pierdere	0	.X.	.X.
Impozit pe profit	0	.X.	.X.
Rezultatul brut	0	.X.	.X.
Deduceri	0	.X.	.X.
Profit/pierdere	0	.X.	.X.
Chelt.neded.-			
impozit pe profit	0	.X.	.X.
Alte chelt.ned. din care :	0	.X.	.X.
-ch.cu studii și cercetări	0	.X.	.X.
-ch.cu colab.-ct.628	0	.X.	.X.
Profit impozabil	0	.X.	.X.
Pierdere fiscală	0	.X.	.X.
Impozit datorat 16%	0	.X.	.X.

Pentru impozitul pe profit în suma de .X. lei stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorari de întârziere în sumă de .X. lei.

Pentru anul **2009**, societatea a înregistrat în contabilitate venituri în sumă de .X. lei și a declarat prin Declarația privind impozitul pe profit « 101 » suma de 0 lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea în baza contractului de asociere în participațiune nr..X./07.05.2007 încheiat cu ASOCIAȚIA .X. cu sediul în str..X., nr.X, parter, sector X, societatea a diminuat veniturile reprezentând “cota participare contract de asociere în participațiune”, prin întregistrarea contabilă 458 “Decontări din operații în participație” = 707.1 “Venituri din vânzarea de marfă” cu suma de .X. lei, pe baza chitanței nr.X/10.03.2008.

Urmare inspecției fiscale au rezultat venituri impozabile în sumă totală de .X. lei formate din:

-venituri conform balanței de verificare	.X. lei;
-reîntregirea veniturilor diminuate de societate	.X. lei

În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de .X. lei, astfel: suma de .X. lei, conform art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aferentă cheltuielilor cu prestările de servicii reprezentând template-uri, completări linii cod, resurse, site-uri web aferente facturilor nr..X./12.01.2009, nr..X./30.01.2009, nr..X./17.02.2009, nr..X./09.03.2009, nr..X./31.03.2009, nr..X./15.04.2009, nr..X./20.05.2009, nr..X./29.06.2009, emise de ASOCIATIA .X. în baza contractului nr..X./10.06.2007 care are ca obiect vânzarea către S.C. .X. S.R.L. de site-uri web modulare și compatibile pentru dezvoltarea unor portaluri informaționale și platforme tehnologice de aplicații și servicii online.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste programe constituie imobilizări necorporale conform Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, iar conform art.65 din același act normativ, amortizarea valorii activelor imobilizate se efectuează în mod sistematic, reducându-se valoarea contabilă a acestora, aceasta fiind reprezentată de costul de achiziție diminuată cu amortizarea cumulată până la acea dată.

De asemenea, s-a efectuat un control încrucișat la ASOCIATIA .X. cu sediul în str..X., nr.X, X, parter, sector X, .X., în urma căruia s-a încheiat Procesul-verbal nr..X./13.04.2011 prin care organele de inspecție fiscală au constatat:

- a). Asociația a achiziționat programe software și aplicații web de la SC .X. .X. SRL, fără a prezenta rapoarte de lucru și situații de lucrări, iar sediul social al SC .X. .X. SRL este același cu ASOCIATIA .X. și SC .X. SRL ;
- b). ASOCIATIA .X. nu a prezentat jurnalul de cumpărări și de vânzări ;
- c). ASOCIATIA .X. a înregistrat veniturile din tranzacțiile cu SC .X. SRL în contul 472 « Venituri înregistrate în avans », nu a depus deconturi de TVA la organul fiscal teritorial, nu a prezentat situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care să ateste stadiul realizării și recepția serviciilor prestate în vederea stabilirii stadiului de execuție a lucrării.

- suma de .X. lei reprezentând cheltuieli în favoarea acționarilor astfel, de la SC .X. SRL a înregistrat cheltuieli cu chiria în sumă de .X. lei în contul 603 « Cheltuieli cu obiectele de inventar » conform facturii nr..X./10.02.2009, în

sumă de .X. lei înregistrată în contul 628 « Cheltuieli cu serviciile executate de terți » conform facturii nr..X./12.03.2009 și în sumă de .X. lei înregistrată în contul 628 « Cheltuieli cu serviciile executate de terți » conform facturii nr..X./13.04.2009, iar de la S.C. .X. S.R.L. a înregistrat comisionul imobiliar în sumă totală de .X. lei în contul 628 « Cheltuieli cu serviciile executate de terți » conform facturii nr.x/10.02.2009.

- suma de .X. lei înregistrată în contul 614 “Cheltuieli cu studii și cercetări”, conform art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezentând taxa școlarizare curs .X. pentru administratorul societății efectuată de Fundația Școala postuniversitar de afaceri româno-americană .X., cu sediul în Calea .X., nr.X, cam.X, sector X.

- suma de 137 lei înregistrată în contul 623 “Cheltuieli de protocol”, conform art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, situația profitului impozabil în anul 2009 este următoarea :

	Conform Declarație 101 nr.X/25.02.2010	Conform inspecție fiscală	Diferența inspecție-declarație
Venituri totale	0	.X.	.X.
Cheltuieli totale	0	X	X
Profit/pierdere	0	X	X
Impozit pe profit	0	X	X
Rezultatul brut	0	X	X
Deduceri	0	X	X
Profit/pierdere	0	X	X
Chelt.neded.-			
impozit pe profit	0	X	X
Alte chelt.ned. din care :	0	X.	.X.
-ch.cu studii și cercetări	0	.X.	.X.
-ch.protocol	0	X	X
-ch.în fav.asociaților	0	X.	.X.
-ch.Asociația .X.	0	.X.	.X.
Profit impozabil	0	X	X
Pierdere fiscală	0	X	X
Impozit datorat 16%	0	X	X

Pentru impozitul pe profit în suma de .X. lei stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorari de întârziere în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei stabilit suplimentar pentru perioada 2005-2009.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat, conform art.18 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, că societatea avea obligația în cazul în care impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, la constituirea, declararea și plata impozitului la nivelul acestei sume.

Astfel, având în vedere că veniturile totale aferente anului 2008 în sumă de .X. lei se încadrează la un impozit minim anual de .X. lei, respectiv un impozit minim trimestrial de .X. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că, întrucât pentru trim. III și IV 2009 impozitul pe profit a fost de "0" lei, societatea datorează un impozit minim în sumă de .X. lei pe fiecare trimestru și majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferentă trim.III 2009 și în sumă de .X. lei aferentă trim.IV 2009.

Totodată, având în vedere că veniturile totale aferente anului 2009 în sumă de .X. lei se încadrează la un impozit minim anual de .X. lei, respectiv un impozit minim trimestrial de .X. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că, întrucât pentru trim. I, II, III și IV 2010 impozitul pe profit a fost de "0" lei, societatea datorează un impozit minim în sumă de .X. lei pe fiecare trimestru și majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferentă trim.I 2010, în sumă de X lei aferentă trim.II 2010, în sumă de X lei aferentă trim. III 2010 și în sumă de X lei aferentă trim.IV 2009.

Organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei aferente impozitului minim în sumă de X lei stabilit suplimentar pentru perioada 2009-2010.

Având în vedere faptul că inspecția fiscală a fost efectuată urmare adresei Parchetului de pe lângă Curtea de Apel .X. nr.X/04.11.2010 în interesul soluționării dosarului nr.X/P/2010 și întrucât în speță s-a ridicat problema realității operațiunii, prin adresa nr.X/14.06.2011, organele de inspecție fiscală au înaintat organelor de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel .X., Raportul de inspecție fiscală nr.F-S3 .X./31.05.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011, contestată, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute și pedepsite de art.6 și art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii

fiscale, cu modificările și completările ulterioare. Totodată, anterior efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector 3, .X., au efectuat un control la S.C. .X. S.R.L. ca urmare a solicitării Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr.X/22.06.2009, de efectuare a unui control încrucișat, privind « *clarificarea unor aspecte legate de tranzacțiile efectuate între S.C. X - X S.A. .X. și S.C. .X. S.R.L. .X. în perioada septembrie 2008 – 30.04.2009* ».

În urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., au întocmit Procesul verbal nr..X./06.01.2010 prin care s-a constatat că nu s-a putut efectua controlul încrucișat deoarece S.C. .X. S.R.L., prin administratorul său, a refuzat să pună la dispoziție documentele legale solicitate, societatea figurând în evidența contribuabililor inactivi ca urmare a faptului că nu a depus declarații fiscale din anul 2006.

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

1). Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, impozit pe profit în sumă de .X. lei și accesorii aferente impozitului pe profit 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 cauzei în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel .X., cu privire la aspectele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-S3 .X./31.05.2011.

În fapt, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., au efectuat un control la S.C. .X. S.R.L. ca urmare a solicitării Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./22.06.2009, de efectuare a unui control încrucișat, privind « *clarificarea unor aspecte legate de tranzacțiile efectuate între S.C. X S.A. .X. și S.C. .X. S.R.L. .X. în perioada septembrie 2008 – 30.04.2009* ».

În urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., au întocmit Procesul verbal nr..X./06.01.2010 prin care s-a constatat că nu s-a putut efectua controlul

încrucișat deoarece S.C. .X. S.R.L., prin administratorul său, a refuzat să pună la dispoziție documentele legale solicitate, societatea figurând în evidența contribuabililor inactivi ca urmare a faptului că nu a depus declarații fiscale din anul 2006. Ulterior, în data de 07.10.2009, societatea a depus Deconturile de TVA pentru perioada 01.01.2006 – 30.06.2009, din analiza cărora a rezultat faptul că societatea nu a declarat livrările efectuate în luna septembrie 2008 către S.C. X S.A. .X. și nici nu au fost declarate prin Declarația informativă D394 privind livrările/prestările și achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul României pentru semestrul II 2008.

Având în vedere cele constatate, Administrația Finanțelor Publice Sector 3, .X., prin adresa nr..X./06.01.2010, a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Sector X, .X., Procesul verbal nr..X./06.01.2010 pentru a se dispune începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.4 și art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, în vederea soluționării Dosarului nr.X/P/2010, Parchetul de pe lângă Curtea de Apel .X., prin adresa nr.X din data de 04.11.2010, a solicitat Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., documente și informații cu privire la “situația actuală financiară” a S.C. .X. S.R.L., în interesul soluționării dosarului penal menționat mai sus.

Urmare celor de mai sus, organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., au efectuat o inspecție fiscală generală la S.C. .X. S.R.L., ocazie cu care s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.F – S3 .X./31.05.2011 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.F-S3 .X./31.05.2011, contestată.

Din constatările organelor de inspecție fiscală a rezultat că S.C. .X. S.R.L. a înregistrat în contabilitate cheltuieli și taxa pe valoarea adăugată aferentă care nu au la baza documente justificative, potrivit legii, care să facă dovada realității operațiunilor sau intrării în gestiune a mărfurilor, totodată nu declarat corect impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de **.X. lei** și nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru suma de **.X. lei**, potrivit prevederilor art.18 alin.(2), art.21 alin.(4) lit.e) și f), art.24 alin.(1), art.134 alin.(4), art.146 alin.(1), art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.215 alin.(1) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu

directivele europene și art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere solicitarea Parchetului de pe lângă Curtea de Apel .X. de efectuare a inspecției fiscale în interesul soluționării dosarului penal nr.X/P/2010 și întrucât în speță s-a ridicat problema realității operațiunilor efectuate de S.C. .X. S.R.L., prin adresa nr.X din 14.06.2011, organele de inspecție fiscală au înaintat organelor de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel .X., Raportul de inspecție fiscală nr.F-S3 .X./31.05.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011, contestată, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute și pedepsite de art.6 și art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

În drept, art. 214 alin. (1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-S3 .X./31.05.2011 emis de către organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011, 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 cauză se ridică problema realității și legalității operațiunilor desfășurate de societate, pe rolul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel .X. fiind deja înregistrat dosarul penal

nr.X/P/2010 în care se efectuează cercetări privind S.C. .X. S.R.L., astfel că în completarea acestui dosar, organele de inspecție fiscală au înaintat organelor de urmărire penală prin adresa nr.X din 14.06.2011, Raportul de inspecție fiscală nr.F-S3 .X./31.05.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011, contestată, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute și pedepsite de art.6 și art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză în condițiile în care, așa cum am arătat mai sus, în speță există suspiciuni de evaziune fiscală, or a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Precizăm, de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183 alin. (1) lit.a din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. (1) lit.a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *“întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.2, din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanță are unele indicii.”*

Cu același prilej, Decizia Curții Constituționale nr.72 din 28 mai 1996, anexată la dosarul cauzei, prin care aceasta a reținut că *“nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

De asemenea, prin Decizia nr.449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că, *“pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, 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 înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulată împotriva actelor administrative 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 prin adresa nr.X/14.06.2011 înaintată Parchetului de pe lângă Curtea de apel .X., organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., au constatat că în cazul S.C. .X. S.R.L. se ridică problema realității tranzacțiilor cu consecința sustragerii de la plata unor obligații fiscale și mai mult în cauză se află deja deschis dosarul penal nr.X/P/2010 în care se efectuează cercetări cu privire la administratorul S.C. .X. S.R.L.

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 ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*, consacrat prin art.19 alin.(2) din 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, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede: *„Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214”*, se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, impozit pe profit în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de **.X. lei**, 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:

„(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.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile pct.10.1 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care statuează următoarele:

“10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instrucțiuni.”

2). În ceea ce privește suma totală de X lei reprezentând impozit pe profit în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de 3.879 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 S.C. .X. S.R.L. nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, prin contestația formulată, S.C. .X. S.R.L. nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei stabilite prin Decizia de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011, contestată.

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, care precizează:

**„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
c) motivele de fapt și de drept;
d) dovezile pe care se întemeiază; ”**

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 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:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește suma totală de X lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de X lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de X lei, societatea contestatară nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

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.1169 Cod Civil *„cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”*.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul 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 contestatarului.**

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

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 în dosarul nr.935/57/2009, 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 formula contestația administrativă, iar nedeținerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că S.C. .X. S.R.L., deși contestă impozitul pe profit în sumă de **X lei**, accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de **X lei**, nu aduce motivații bazate pe

documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să co.X.tă constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011 cu privire la suma totală de **X lei**, așa cum este stipulat la pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. pentru acest capăt de cerere în conformitate cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.1 lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 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 sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art. 214 alin. (1) lit. a) și alin. (3), art.216 alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1, pct. 11.1 lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1). Suspendarea soluționării contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-S3 .X./31.05.2011 încheiată de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și impozit pe profit în sumă de **.X. lei**, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de **.X. lei**, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent, conform legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția adoptată pe latură penală.

2). Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-S3 .X./31.05.2011 încheiată de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector X, .X., pentru suma totală de **X lei** reprezentând impozit pe profit în sumă de **X lei** și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de **X lei**.

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

DIRECTOR GENERAL
X

X