

**DECIZIA NR. 727/2015**  
**privind solutionarea contestatiei formulata de catre**  
**SC X SRL**  
**inregistrata la D.G.R.F.P. .... sub nr...../14.04.2014.**

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ....., Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Judeteana a Finantelor Publice ..... Inspectie Fiscala Persoane Juridice cu adresa nr. .... /04.04.2014, cu privire la contestatia formulata de catre **SC X SRL** cu domiciliul fiscal in loc. ...., str. .... nr....., jud. ...., CUI ..... si ..... /..... /2003, prin Cabinet de Avocat **X**, in baza Imputernicirii Avocatiale nr..... /2014.

Contestatia a fost formulata **impotriva masurilor stabilite de organele fiscale** din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice ..... Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice ..... /13.02.2014, a Raportului de inspectie fiscala ..... /13.02.2014 si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... /13.02.2014, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare de plata **in suma totala de** ..... **lei**, astfel:

- ..... lei – reprezentand TVA stabilita suplimentar
- ..... lei – reprezentand accesorii aferente, din care:
  - ..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere
  - ..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.
  
- ..... lei – reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar
- ..... lei – reprezentand accesorii aferente, din care:
  - ..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere
  - ..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.
  
- ..... lei – reprezentand redevente miniere stabilite suplimentar
- ..... lei – reprezentand accesorii aferente, din care:
  - ..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere
  - ..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice ..... /13.02.2014, a Raportului de inspectie fiscala ..... /13.02.2014 si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... /13.02.2014 prin scrisoare recomandata cu confirmare de primire, in data de **27.02.2014** si data depunerii contestatiei la sediul institutiei in data de **31.03.2014** sub nr.....

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si 209 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa solucioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

I. Prin contestatia depusa, **SC X SRL** solicita anularea Deciziei de impunere nr. .... /13.02.2014, a Raportului de inspectie fiscala nr. .... /13.02.2014 si a Dispozitiei de masuri nr. .... /13.02.2014, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata urmatoarele sume :

- ..... lei – reprezentand TVA stabilita suplimentar  
..... lei – reprezentand accesorii aferente, din care:  
..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere  
..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.
  
- ..... lei – reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar  
..... lei – reprezentand accesorii aferente, din care:  
..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere  
..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.
  
- ..... lei – reprezentand redevente miniere stabilite suplimentar  
..... lei – reprezentand accesorii aferente, din care:  
..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere  
..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.

Contribuabilul considera ca fiind nelegale si netemenice actele administrativ fiscale atacate prin contestatia depusa, pe urmatoarele considerente:

1. Pe perioada controlului, conform prevederilor art. 49 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru determinarea starii de fapt fiscale, la solicitarea inspectorilor fiscali, societatea a pus la dispozitie documentele si informatiile solicitate, insa acestia au apreciat ca aceste informatii si documente sunt nerelevante, fiind interpretate in defavoarea contribuabilului, iar mijloacele de proba au fost apreciate si administrate in mod gresit, rezultand astfel stari de fapt fiscale care nu au corespuns realitatii faptice.

2. Contribuabilul sustine ca, in conformitate cu prevederile art. 101 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, a solicitat organelor de inspectie fiscala dreptul de a le pune la dispozitie in scrisuri prin care sa dovedeasca caracterul real al tranzactiilor efectuate in relatiile comerciale cu SC X SRL, respectiv avize de insotire a marfii, foi de parcurs, dar acestea nu au fost luate in considerare, stabilindu-se o stare de fapt fiscala neconforma realitatii.

In acesta situatie societatea verificata a invocat prevederile art. 64 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia „*Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere*”, apreciind ca s-a realizat un control fiscal fara a se lua in calcul toate documentele care au justificat quantumul real al veniturilor, iar documentele puse la dispozitia organelor de inspectie, analizate de acestia au fost administrate si apreciate in mod eronat.

Privitor la **motivele de netemeinice ale actelor administrativ fiscale contestate**, se arata ca in situatia in care organul de control nu poate determina marimea bazei de impunere, acestea trebuia sa o estimeze avand in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare, sa identifice elementele care sunt cele mai apropiate situatii de fapt fiscale, respectiv pretul de piata al tranzactiei sau a bunului impozabil, conform Codului fiscal.

In speta de fata, determinarea unor baze de impunere a impozitului pe profit, a tva si a redeventei miniere suplimentare aferente bazelor de impunere majorate sunt contrare principiilor consensualismului si a libertatii contractuale, care guverneaza materia contractelor potrivit legii civile in vigoare.

Societatea considera ca, in conditiile in care bunurile au fost instrainate fiind inregistrate venituri impozabile, respectiv colectandu-se tva, tranzactiile au continut economic si nu se pot reconsidera in conformitate cu prevederile art.11 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Sustine ca la SC X SRL ....., societatea la care contribuabilul a livrat balast, in urma controlului incrucisat a rezultat ca valoarea facturilor in cauza a fost inscrisa in jurnalele de cumparari, sumele totale din acestea fiind preluate de deconturile de tva si in balantele de verificare aferente, sustinandu-se ca pretul de achizitie a balastului a fost negociat intre parti in functie de calitatea acestuia.

Fata de cele de mai sus, contribuabilul considera ca stabilirea de catre organul fiscal a unui pret de ..... lei/mc pentru balastul livrat in lipsa oricarei dovezi justificative si in conditiile in care pretul maxim aprobat a fost de 17 lei/mc pentru balast de calitate superioara, este contrar prevederilor legale.

In concluzie, considera ca actele administrativ fiscale se impun a fi desfiintate intrucat constatarile organelor de control sunt netemeinice si nefondate, acestea nu au procedat corect la stabilirea bazei de impozitare, stabilind astfel in mod neintemeiat si nefondat obligatii fiscale principale suplimentare cu titlu de impozit pe profit, tva si redevente miniere, precum si obligatii fiscale suplimentare accesorii nelegale.

Societatea considera ca nelegale obligatiile stabilite si solicita exonerarea de la plata urmatoarelor obligatii fiscale:

- ..... lei – reprezentand TVA stabilita suplimentar si ..... lei accesorii aferente;
- ..... lei – reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar si ..... lei accesorii aferente;
- ..... lei – reprezentand redevente miniere stabilite suplimentar si ..... lei accesorii aferente.

Totodata, societatea solicita anulara Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr...../13.02.2014.

**II.Prin Decizia de impunere privind obligatiile de fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. ....../13.02.2014**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala ....../13.02.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare de plata de ..... lei, formate din urmatoarele sume:

- ..... lei – reprezentand TVA stabilita suplimentar
- ..... lei – reprezentand accesorii de intarziere, din care:
  - ..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere
  - ..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.

- ..... lei – reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar
- ..... lei – reprezentand accesorii de intarziere, din care:
- ..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere
- ..... lei – reprezentand penalitati de intarziere.
  
- ..... lei – reprezentand redevente miniere stabilite suplimentar
- ..... lei – reprezentand accesorii de intarziere, din care:
- ..... lei – reprezentand dobanzi si majorari de intarziere
- ..... lei – reprezentand penalitati de intarziere

### 1.1 Impozitul pe profit:

Perioada supusa verificarii: 01.01.2009-31.03.2013.

SC X SRL a avut ca obiectiv principal de activitate extractia pietrisului si nisipului in cariere, din perimetrul de exploatare "Pe nisipuri" situat in localitatea ....., jud. ...., in baza a patru permise de exploatare eliberate de catre Agentia Nationala a Resurselor Minerale, în calitate de autoritate competentă.

Astfel, din documentele verificate s-a constatat ca SC X SRL a exploatat in perioada verificata (01.01.2008 - 31.03.2013) cantitatea totala de..... mc de nisip, sort si balast, aceasta fiind comercializata in totalitate catre diversi beneficiari persoane fizice, respectiv juridice.

Din verificarea documentelor primare intocmite precum si a modului de inregistrare a acestora in evidenta contabila, s-a constatat ca in luna iulie 2009 si luna noiembrie 2009, societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila livrarea unei cantitati de ..... mc de balast catre SC X SRL ..... Astfel, SC X SRL a emis :

- fact. nr. .... / 08.07.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;

- fact. nr. .... / 20.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;

- fact. nr. .... / 23.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;

TOTAL ..... mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA.

Privitor la modul de completare a celor trei facturi mentionate mai sus, s-a constatat ca pe acestea nu sunt inscrise numarul de inmatriculare a mijloacelor de transport cu care s-a efectuat transportul celor ..... mc de balast si nici numarul avizelor de insotire a marfii care trebuiau intocmite de societate.

Fata de aceste deficiente, avand in vedere ca transportul nu s-a putut efectua cu un singur mijloc de transport si nici intr-o singura zi, transportul celor ..... mc presupunand minim ..... de curse pe ruta ..... efectuate cu un camion avand capacitatea de 20 mc, iar SC X SRL nu detine si nu a putut prezenta documente prin care sa se demonstreze ca transportul a avut loc, organele de inspectie fiscala au solicitat la AJFP ..... efectuarea unui control incrucisat la SC X SRL ....., cu urmatoarele obiective:

-verificarea inregistrarii in contabilitate a facturilor emise de SC X SRL catre SC X SRL ....., precum si receptia bunurilor inscrise in acestea;

-transmiterea fisei contului de clienti si dupa caz, furnizori, pentru SC X SRL ..... din care sa rezulte valoarea facturilor intrate/iesite si plata contravalorii acestora;

-precizarea daca facturile in cauza au fost achitate prin banca, numerar, modul in care au fost stinse obligatiile prin compensare si anexarea unei copii dupa actele de plata;

-documentele de transport, respectiv mijloacele de transport cu care s-a efectuat transportul de balast si locul de descarcare al acestuia;

-daca marfa achizitionata care a stat la baza intocmirii facturilor mai sus mentionate a fost livrata de SC X SRL ..... catre alti beneficiari, fisa de magazie pentru produsul "balast", fise cont clienti, facturile de livrare catre clienti din care sa rezulte cantitatea de balast livrata, pretul de livrare, documentele de transport si mijloacele de transport cu care s-a efectuat transportul;

- realitatea si legalitatea operatiunilor inscrise in documente;

-orice alte aspecte sau elemente constatate in cadrul verificarii efectuate pentru stabilirea starii de fapt relevante din punct de vedere fiscal in legatura cu operatiunile economice derulate intre cele doua societati.

Prin raspunsul primit de la AJFP ....., ca urmare a controlului incrucisat efectuat la SC X SRL ....., din Nota explicativa luata administratorului X, rezulta ca cei ..... mc de balast au fost utilizati in procesul de fabricatie a prefabricatelor din beton, transportul nu a fost in sarcina beneficiarului si nici nu are cunostinta despre transportator, iar contravaloarea cantitatii de..... mc de balast a fost achitata partial, si anume ..... lei din totalul de ..... lei (diferenta de..... lei nefiind achitata de aproximativ 4 ani).

Din Nota explicativa data de administratorul societatii verificate, d-na X, rezulta ca pretul de livrare a fost stabilit in baza contractului de vanzare-cumparare incheiat intre cele doua societati, nu are cunostinta despre transportator sau plata serviciilor de transport si nu poate prezenta documente din care sa rezulte ca transportul a fost efectuat de catre SC X SRL (avize de insotire a marfii, foi de parcurs, ordine de deplasare etc).

Conform celor prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au apreciat ca livrarea celor ..... mc de balast nu a avut loc in fapt catre SC X SRL, din urmatoarele considerente:

- nu exista documente de transport emise de societate si nu pot fi identificate mijloacele de transport cu care s-au transportat cei ..... mc de balast;

- din nota explicativa luata administratorului SC X SRL in urma controlului incrucisat, rezulta ca cei ..... mc balast "au fost utilizati in procesul de productie", fara a se demonstra acest lucru cu documente de evidenta primara, rapoarte de productie si alte documente intocmite la receptia, darea in consum si obtinerea de produs finit;

- **preturile de livrare practicate** in relatiile comerciale cu SC X SRL **sunt mult sub pretul de livrare practicat in relatiile comerciale cu ceilalti clienti, din aceiasi perioada (..... lei, respectiv ..... lei fata de ..... lei);**

- exista neconcordante intre contractul de vanzare – cumparare incheiat intre cele doua societati si raspunsul reprezentantului legal al SC X SRL ....., precum si nota explicativa luata administratorului SC X SRL, in sensul ca din contractul de vanzare – cumparare rezulta faptul ca pretul "este conform facturilor emise de vanzator", iar "cheltuielile de transport si predare a bunurilor vor fi suportate de cumparator";

- cantitatea de ..... mc are o pondere mare in totalul cantitatii exploatare de SC X SRL in toata perioada de activitate, respectiv aproximativ jumatate din aceasta;

- exploatarea cantitatii de ..... mc s-a realizat intr-o perioada lunga de timp (aproximativ doi ani: 2008-2009), asa cum rezulta din situatia privind permisele de exploatare, cantitatea exploatare si redeventa miniera calculata si declarata, si reprezinta aproximativ .....% din cantitatea exploatare in aceasta perioada;

- bunurile comercializate nu reprezinta produse perisabile;

- ritmicitatea exploatare si comercializarii restului cantitatii de balast obtinut;

- pretul de livrare in scris in cele ..... facturi este cu mult sub pretul de livrare practicat de societate, avand in vedere ca obiectul exploatarei este reprezentat de un depozit de terasa (nisipuri si pietrisuri); pentru cantitatile de nisip si pietris exploatate, conform indicatorilor de baza minimali, societatea nu a beneficiat de pierderi de exploatare, iar gradul de recuperare la exploatare a fost de 100%.

Fata de cele prezentate mai sus, s-a concluzionat ca cele trei facturi emise catre SC X SRL ..... sunt fictive, prin intocmirea lor societatea verificata disimuland realitatea operatiunilor economice, in scopul ascunderii sursei impozabile, cu consecinta diminuarii impozitului pe profit si TVA de plata datorate bugetului de stat.

Avand in vedere ca nu s-a putut demonstra desfasurarea unei activitati economice reale intre SC X SRL si SC X SRL ..... in legatura cu persoanele care au efectuat transportul celor ..... mc balast si cu mijloacele de transport folosite in realizarea operatiunilor in cauza, cele trei facturi nu pot fi considerate documente justificative in acceptiunea prevederilor art. 6 alin 1 din Legea nr. 82/1991, republicata.

Asfel, în baza art. 11 alin (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit caruia “la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”, organul de inspectie fiscala reconsidera aceste tranzactii intrucat operatiunile inscrise in cele ..... facturi, asa cum rezulta din documentele puse la dispozitia organului de inspectie fiscala, nu s-au realizat efectiv, neavand astfel scop economic.

Potrivit prevederilor art. 64 si art. 65 din OG 92/2003 R, forta probanta a documentelor justificative in vederea stabilirii starii de fapt fiscale cade in sarcina contribuabilului.

Avand in vedere aspectele retinute, in baza prevederilor art. 6 din OG nr. 92/2003, republicata, conform caruia “organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”, organul de inspecție fiscală apreciaza faptul ca cei ..... mc de balast au fost comercializati catre alti beneficiari (in special persoane fizice), intr-o perioada mai lunga de timp decat iulie- noiembrie 2009 (pe parcursul intregului an 2009), la preturi apropiate de cele medii practicate de societatea verificata in aceasta perioada (..... lei/mc), inasa fara a se intocmi documentele contabile prevazute de lege (facturi, respectiv chitante sau bonuri fiscale).

Organele de inspectie fiscala au procedat, conform prevederilor art 67 alin. (1) si (2) din OG 92/2003 republicata si coroborat cu prevederile art. 2 alin 1 lit. d) din OPANAF nr. 3389/2011, la estimarea bazei de impunere, folosind metoda produsului/serviciului si volumului.

Asfel, in vederea estimarii valorii veniturilor obtinute si neinregistrate in evidenta contabila a SC X SRL, organele de inspectie fiscala au procedat la :

- determinarea valorii medii a pretului de vanzare fara TVA practicat de societate in anul 2009 pentru un mc de balast, rezultand valoarea de ..... lei/mc;

- inmultirea valorii medii astfel obtinute cu cantitatea de balast vanduta sub pretul pietei, rezultand astfel valoarea estimata reala a celor ..... mc, si anume ..... lei;

- scaderea din valoarea estimata a celor ..... mc de balast (..... lei) a valorii inregistrata in evidenta contabila de societatea verificata aferenta celor ..... mc de balast (..... lei), rezultand valoarea totala exclusiv TVA neinregistrata in evidenta contabila de ..... lei;

- aplicarea cotei de 19 % asupra valorii totale neinregistrate in evidenta contabila (..... lei) in vederea determinarii TVA incasata din vanzarea balastului, rezultand o TVA necollectata in suma de ..... lei (..... lei x 19%= ..... lei).

Prin urmare, s-a stabilit ca valoarea estimata a cantitatii de ..... mc de balast este in suma de ..... lei fara TVA. Diferenta dintre valoarea inregistrata in evidenta contabila a societatii (..... lei) si valoarea estimata (..... lei), respectiv suma de ..... lei reprezinta venituri impozabile neinregistrate in evidenta contabila a SC X SRL.

Influentele fiscale ale celor constatate mai sus asupra bazei de impunere a TVA sunt tratate in subcapitolul „Taxa pe valoarea adaugata”.

Situatia profitului impozabil/pierderii fiscale si impozitului pe profit conform declaratiei privind impozitul pe profit precum si recalcularea profitului impozabil/pierderii fiscale si a impozitului pe profit influentat de veniturile impozabile stabilite suplimentar se prezinta astfel:

- anul 2009 – pierdere fiscala in suma de ..... lei, respectiv impozit pe profit (minim) in suma de ..... lei declarate de societate in declaratia ..... privind impozitul pe profit si profit impozabil recalculat in suma de ..... lei, respectiv impozit pe profit in suma de ..... lei stabilite de organele de inspectie fiscala.

- anul 2010 – pierdere fiscala declarata de societate in declaratia 101 privind impozitul pe profit in suma de ..... lei si pierdere fiscala stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de ..... lei. Societatea a inregistrat in evidenta contabila, a declarat si a achitat impozit pe profit (minim) in suma de..... lei.

- anul 2011 – pierdere fiscala declarata de societate in declaratia 101 privind impozitul pe profit in suma de ..... lei si pierdere fiscala stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de ..... lei. Societatea nu datoreaza impozit pe profit.

- anul 2012 – pierdere fiscala declarata de societate in declaratia 101 privind impozitul pe profit in suma de ..... lei si pierdere fiscala stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de ..... lei. Societatea nu datoreaza impozit pe profit.

- anul 2013 – societatea inregistreaza pierdere fiscala si nu datoreaza impozit pe profit. Societatea desfasoara activitate pana la data de 31.03.2013.

Astfel, organele de inspectie fiscala au estimat pentru anul 2009 venituri neinregistrate in evidenta contabila a SC X SRL ..... in suma totala de ..... lei.

In urma recalcularii impozitului pe profit pentru anul 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma ..... lei si un impozit pe profit aferent in suma de ..... lei; in conditiile in care societatea a declarat impozit minim de ..... lei, rezulta un **impozit pe profit suplimentar aferent anului 2009 in suma de ..... lei** (..... -..... = ..... lei).

Pentru suma de ..... lei stabilita suplimentar, in conformitate cu prevederile art. 119, art.120, alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 26.04.2010 – 05.02.2014 dobanzi de intarziere in suma de ..... lei si penalitati de intarziere in suma de ..... lei.

## 1.2 Taxa pe valoarea adăugată:

Pentru deficientele prezentate in subcapitolul „Impozitul pe profit” organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele influente in ceea ce priveste TVA:

- in anul 2009, societate verificata nu a evidentiat in contabilitate integral veniturile obtinute din vanzarea a ..... mc balast catre SC X SRL, rezultand venituri neevidentiate in suma de ..... lei si o TVA colectata aferenta in suma de ..... lei.

- deoarece, in conformitate cu prevederile art.137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aceste venituri constituie baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au determinat, prin aplicarea asupra acestora a cotei de 19%, prevazuta la art.140 alin.(1) din acelasi act normativ, **TVA colectata suplimentar in suma de ..... lei**, astfel :

- fact. nr. .... / 08.07.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;  
- fact. nr. .... / 23.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;  
- fact. nr. .... / 23.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;  
TOTAL ..... mc = ..... lei = ..... lei TVA.

Pentru suma de ..... lei stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat pana la data de 05.02.2014 dobanzi de intarziere in suma de ..... lei si penalitati de intarziere in suma de ..... lei, in conformitate cu prevederile art. 119, art.120 alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

### **1.3 In ceea ce priveste redeventele miniere:**

SC X SRL este înregistrată ca agent economic plătitor de taxe și redevențe în activitatea minieră, începând cu data de 01.01.2008.

In perioada verificată, activitatea de exploatare a resurselor minerale efectuata de SC X SRL s-a realizat în baza a ..... permise de exploatare eliberate de către Agentia Nationala a Resurselor Minerale, în calitate de autoritate competentă, după cum urmează:

- Permis de exploatare nr. .... eliberat la data de 11.06.2007 pentru un volum de ..... m.c. de nisip brut in cariera din perimetrul temporar de exploatare „Pe nisipuri”, situat în localitatea ....., jud. ....; perioada de valabilitate a acestui permis a fost între 12.06.2007 – 11.06.2008.

- Permis de exploatare nr. .... eliberat la data de 28.07.2008 pentru un volum de ..... m.c. de nisip si pietris in cariera din perimetrul temporar de exploatare „Pe nisipuri”, situat în localitatea ....., jud. ....; perioada de valabilitate a acestui permis a fost între 29.07.2008 – 28.07.2009.

- Permis de exploatare nr. .... eliberat la data de 21.10.2009 pentru un volum de ..... m.c. de nisip si pietris in cariera din perimetrul temporar de exploatare „Pe nisipuri”, situat în localitatea ....., jud. ....; perioada de valabilitate a acestui permis a fost între 22.10.2009 – 21.10.2010.

- Permis de exploatare nr..... eliberat la data de 18.08.2011 pentru un volum de ..... m.c. de nisip si pietris in cariera din perimetrul temporar de exploatare „Pe nisipuri”, situat în localitatea ....., jud. ....; perioada de valabilitate a acestui permis a fost între 19.08.2011 – 18.08.2012.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele deficiente :

**a)** Deficiențele constatate in subcapitolul „Impozitul pe profit” au urmatoarele influente in ceea ce priveste redeventele miniere:

In perioada 01.01.2009 – 15.07.2009, in conformitate cu prevederile O.U.G. nr. 101/2007 și ale Ordinului A.N.R.M. nr. 211/2007 pentru modificarea și completarea



Ordinului A.N.R.M nr.74/2004, redevența miniera este dată de valoarea producției miniere, care se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare și se stabilește pe baza unei cote procentuale de 10% pentru roci utile (argile, marne, loess, nisip și pietriș, nisip și roci caolinoase).

În luna iulie 2009, cu fact. nr. ....../08.07.2009 societatea verificată a livrat către SC X SRL ..... cantitatea de ..... mc balast cu un pret de livrare de ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA.

Prin urmare, diferența de ..... lei rezultată din vânzarea a ..... mc balast cu un pret de ..... lei în loc de pretul mediu practicat de societate de ..... lei, constituie baza de impozitare pentru redevența miniera, organele de inspecție fiscală determinând, prin aplicarea asupra acestora a cotei de 10% prevăzută la art. 45 din Legea minelor nr. 85 /2003, modificată și completată prin O.U.G. nr.101/2007, o redevența miniera suplimentară în suma de ..... lei, calculată astfel: ..... \* ..... lei (..... - .....) = ..... lei \* 10% = ..... lei.

Pentru sumele stabilite suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 05.02.2014 dobânzi de întârziere în suma de ..... lei și penalități de întârziere în suma de ..... lei, în conformitate cu prevederile art. 119 art.120 alin. (7) și art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Se menționează că pentru perioada 16.07.2009-31.12.2012, nu a fost calculată redevența miniera suplimentară, întrucât în această perioadă redevența minieră este dată de valoarea producției miniere, prin aplicarea echivalentului în lei a ..... euro, pe unitatea de producție minieră, pentru argile, marne, loess, nisip și pietriș, nisip și roci caolinoase, societatea calculând și declarând redevența miniera datorată.

**b)** Referitor la modul de declarare a redevenței miniere înregistrată, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că societatea verificată declară trimestrial redevența miniera în „Declarația privind obligația de plată la bugetul de stat”, cod „100”.

- În urma verificării modului de calcul și înregistrare în evidența contabilă a redevenței miniere comparativ cu sumele declarate pe baza „Declarației privind obligația de plată la bugetul de stat”, cod....., organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în trimestrul IV 2009, societatea verificată datorează redevența miniera în suma de..... lei iar la A.N.R.M și în “Declarația privind obligația de plată la bugetul de stat” declară redevența miniera în suma de ..... lei, rezultând o diferență nedeclarată în trimestrul IV 2009 în suma de ..... lei. Ulterior, în trimestrul IV 2010, societatea verificată declară suma de ..... lei .

Pentru declararea cu întârziere a redevenței miniere în suma de ..... lei, organele de inspecție fiscală au calculat, pentru perioada 26.01.2010-25.01.2011, dobânzi de întârziere în suma de ..... lei și penalități de întârziere în suma de ..... lei, în conformitate cu prevederile art. 119, art.120 alin. (7) și art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

**c)** De asemenea, în trimestrul III 2011 organele de inspecție fiscală au stabilit redevența miniera datorată în suma de .....lei, în condițiile în care societatea declară redevența miniera în suma de ..... lei, rezultând redevența miniera nedeclarată în suma de ..... lei.

Pentru suma de ..... lei stabilită suplimentar pentru perioada 26.10.2011 – 05.02.2014, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în suma de ..... lei și penalități de întârziere în suma de ..... lei, în conformitate cu

prevederile art. 119, art.120 alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Concluzionand, organele de inspectie fiscala au stabilit redeventa miniera suplimentara in suma totala de..... lei si..... lei redeventa declarata cu intarziere, pentru care s-au calculat pana la data de 05.02.2014 dobanzi de intarziere in suma de ..... lei si penalitati de intarziere in suma de ..... lei, in conformitate cu prevederile art. 119, art.120, alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. ....../13.02.2014, au stabilit ca masuri: reflectarea in evidenta contabila si cea fiscala a constatarilor inscrise in Raportul de inspectie fiscala ..... din 13.02.2014 privind:

- in evidenta contabila inregistrarea in corespondenta cu conturile de creante (ex. .... Debitori diversi) a bazei impozabile estimata in anul 2009 pe seama rezultatului curent cont ..... (anul 2013) cat si TVA aferenta, stabilite prin raportul de inspectie fiscala;

- in evidenta fiscala societatea va avea in vedere la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) cumulat la nivelul trimestrului I 2013, baza impozabila estimata.

**III.** Luand in considerare constatarile organului fiscal emitent al actului administrativ -fiscal contestat, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada desfasurarii operatiunilor, se retin urmatoarele :

**Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. ....-Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la suma totala de ..... lei reprezentand impozit pe profit, tva si redeventa miniera cu accesorii aferente, in conditiile in care pentru intreaga suma contestata s-a transmis sesizarea penala nr...../17.02.2014, prin care au fost consemnate fapte care ar putea intruni elementele constitutive ale unei infractiuni, potrivit art. 9 alin.1 lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, fiind comunicate Parchetului de pe langa Tribunalul ..... si pentru care la data de 18.04.2014 s-a dispus inceperea urmaririi penale pentru infractiunea de evaziune fiscala in dosarul ...../...../2014.**

**In fapt,** organele fiscale din cadrul AJFP ..... – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. ....../13.02.2014, au stabilit in sarcina **SC X SRL** obligatii suplimentare de plata in suma totala de ..... lei, formate din:

-..... lei impozit pe profit si ..... lei accesorii aferente (..... lei dobanzi/majorari de intarziere si ..... lei penalitati de intarziere);

- ..... lei TVA si ..... lei accesorii aferente (..... lei dobanzi/majorari de intarziere si..... lei penalitati de intarziere).

-..... lei redevente miniere si .....lei accesorii aferente (..... lei dobanzi/majorari de intarziere si ..... lei penalitati de intarziere).

De asemenea, prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. ....../ 13.02.2014, au stabilit urmatoarele masuri:

- in evidenta contabila: inregistrarea in corespondenta cu conturile de creante (ex. 461 Debitori diversi) a bazei impozabile estimata in anul 2009 pe seama rezultatului curent cont ..... (anul 2013) cat si TVA aferenta, stabilite prin raportul de inspectie fiscala;
- in evidenta fiscala: societatea va avea in vedere la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) cumulat la nivelul trimestrului I 2013, baza impozabila estimata.

SC X SRL a avut ca obiectiv principal de activitate „Extractia pietrisului si nisipului in cariere”, iar perioada supusa verificarii a fost 01.01.2009-31.03.2013, aceasta fiind înregistrată ca agent economic plătitor de taxe și redevențe în activitatea minieră, începând cu data de 01.01.2008.

### **1. Impozitul pe profit:**

Se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit de plata obligatii suplimentare in suma totala de ..... lei, din care ..... lei impozit pe profit, ..... lei dobanzi si ..... lei penalitati aferente

Urmare verificarii documentelor puse la dispozitie, organele de control au constatat ca in luna iulie 2009 si luna noiembrie 2009, societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila livrarea unei cantitati de ..... mc de balast catre SC X SRL ....., pentru care a emis urmatoarele facturi:

- fact. nr. .... / 08.07.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;
  - fact. nr. .... / 20.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;
  - fact. nr. .... / 23.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;
- TOTAL ..... mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA.

Referitor la cele trei facturi mentionate mai sus, s-a constatat ca pe acestea nu sunt inscrise numarul de inmatriculare a mijloacelor de transport cu care s-a efectuat transportul celor ..... mc de balast si nici numarul avizelor de insotire a marfii care trebuiau intocmite de societate.

Fata de aceste deficiente, avand in vedere ca transportul nu s-a putut efectua cu un singur mijloc de transport si nici intr-o singura zi, transportul celor ..... mc presupunand minim ..... de curse pe ruta ..... efectuate cu un camion avand capacitatea de 20 mc, iar SC X SRL nu detine si nu a putut prezenta documente prin care sa se demonstreze ca transportul a avut loc, organele de inspectie fiscala au solicitat la AJFP..... efectuarea unui control incrucisat la SC X SRL ....., pentru verificarea acestor deficiente.

Din raspunsul primit de la AJFP....., ca urmare a controlului incrucisat efectuat la SC X SRL ....., respectiv din Nota explicativa luata administratorului X, rezulta ca cei ..... mc de balast au fost utilizati in procesul de fabricatie a prefabricatelor din beton, transportul nu a fost in sarcina beneficiarului si nici nu are cunostinta despre transportator, iar contravaloarea cantitatii de ..... mc de balast a fost achitata partial, si anume ..... lei din totalul de ..... lei (diferenta de ..... lei nefiind achitata de aproximativ 4 ani).

Potrivit Notei explicative data de administratorul societatii verificate, d-na X, se retin urmatoarele: pretul de livrare a fost stabilit in baza contractului de vanzare-cumparare incheiat intre cele doua societati, nu are cunostinta despre transportator sau plata serviciilor de transport si nu poate prezenta documente din care sa rezulte ca transportul a fost efectuat de catre SC X SRL (avize de insotire a marfii, foi de parcurs, ordine de deplasare etc).

Fata de cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca livrarea celor ..... mc de balast nu a avut loc in fapt catre SC X SRL, din urmatoarele considerente:

- nu exista documente de transport emise de societate si nu pot fi identificate mijloacele de transport cu care s-au transportat cei ..... mc de balast;
- din nota explicativa luata administratorului SC X SRL in urma controlului incrucisat, rezulta ca cei ..... mc balast "au fost utilizati in procesul de productie", fara a se demonstra acest lucru cu documente de evidenta primara, rapoarte de productie si alte documente intocmite la receptia, darea in consum si obtinerea de produs finit;
- preturile de livrare practicate in relatiile comerciale cu SC X SRL sunt mult sub pretul de livrare practicat in relatiile comerciale cu ceilalti clienti, din aceiasi perioada ( ..... lei, respectiv ..... lei fata de ..... lei);
- exista neconcordanțe între contractul de vanzare – cumparare incheiat între cele doua societati, raspunsul reprezentantului legal al SC X SRL ....., ca urmare a solicitarii de control incrucisat si nota explicativa luata administratorului SC X SRL, in sensul ca din contractul de vanzare – cumparare rezulta faptul ca pretul "este conform facturilor emise de vanzator", iar "cheltuielile de transport si predare a bunurilor vor fi suportate de cumparator";
- cantitatea de ..... mc are o pondere mare in totalul cantitatii exploatare de SC X SRL in toata perioada de activitate, respectiv aproximativ jumătate din aceasta;
- exploatarea cantitatii de ..... mc s-a realizat intr-o perioada lunga de timp (aproximativ doi ani: 2008-2009), asa cum rezulta din situatia privind permisele de exploatare, cantitatea exploatare si redeventa miniera calculata si declarata, si reprezinta aproximativ .....% din cantitatea exploatare in aceasta perioada;
- bunurile comercializate nu reprezinta produse perisabile;
- ritmicitatea exploatare si comercializarii restului cantitatii de balast obtinut;
- pretul de livrare in scris in cele ..... facturi este cu mult sub pretul de livrare practicat de societate, avand in vedere ca obiectul exploatare este reprezentat de un depozit de terasa (nisipuri si pietrisuri); pentru cantitatile de nisip si pietris exploatare, conform indicatorilor de baza minimali, societatea nu a beneficiat de pierderi de exploatare, iar gradul de recuperare la exploatare a fost de 100%.

Astfel, organul de inspectie a concluzionat ca cele trei facturi emise catre SC X SRL ..... sunt fictive, prin intocmirea lor societatea verificata disimuland realitatea operatiunilor economice, in scopul ascunderii sursei impozabile, cu consecinta diminuării impozitului pe profit si TVA de plata datorate bugetului de stat.

Avand in vedere ca nu s-a putut demonstra desfasurarea unei activitati economice reale între SC X SRL si SC X SRL in legatura cu persoanele care au efectuat transportul celor ..... mc balast si cu mijloacele de transport folosite in realizarea operatiunilor in cauza, cele trei facturi nu pot fi considerate documente justificative in acceptiunea prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare si ale art. 6 alin (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

Fapt pentru care, în baza art. 11 alin (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile și completările ulterioare, potrivit caruia *"la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției"*, organul de inspectie fiscala a reconsiderat aceste tranzactii, intrucat operatiunile inscrise in cele trei facturi, asa cum rezulta din

documentele puse la dispozitia organului de inspectie fiscala, nu s-au realizat efectiv, neavand astfel scop economic.

Potrivit prevederilor art. 64 si art. 65 din OG 92/2003 R, forta probanta a documentelor justificative in vederea stabilirii starii de fapt fiscale cade in sarcina contribuabilului.

Avand in vedere aspectele retinute, in baza prevederilor art. 6 din OG nr. 92/2003, republicata, conform caruia "organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză", organul de inspectie fiscală apreciaza faptul ca cei ..... mc de balast au fost comercializati catre alti beneficiari (in special persoane fizice), intr-o perioada mai lunga de timp decat iulie-noiembrie 2009 (pe parcursul intregului an 2009), la preturi apropiate de cele medii practicate de societatea verificata in aceasta perioada (..... lei/mc), inasa fara a se intocmi documentele contabile prevazute de lege (facturi, respectiv chitante sau bonuri fiscale).

Astfel, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat, conform prevederilor art 67 alin. (1) si (2) din OG 92/2003 republicata si coroborat cu prevederile art. 2 alin 1 lit. d) din OPANAF nr. 3389/2011, la estimarea bazei de impunere folosind metoda produsului/serviciului si volumului, astfel:

-au determinat valoarea medie a pretului de vanzare fara TVA practicat de societate in anul 2009 pentru un mc de balast, rezultand valoarea de ..... lei/mc;

- valoarea medie astfel obtinuta a fost inmultita cu cantitatea de balast vanduta sub pretul pietei, rezultand astfel valoarea estimata reala a celor ..... mc, si anume ..... lei;

- s-a sczut din valoarea estimata a celor..... mc de balast (..... lei) valoarea inregistrata in evidenta contabila de societatea verificata aferenta celor ..... mc de balast (..... lei), rezultand valoarea totala exclusiv TVA neinregistrata in evidenta contabila de ..... lei;

- s-a aplicat cota de 19 % asupra valorii totale neinregistrate in evidenta contabila (..... lei) in vederea determinarii TVA incasata din vanzarea balastului, rezultand o TVA colectata suplimentar in suma de ..... lei (..... lei x 19%= ..... lei).

Prin urmare, s-a stabilit ca valoarea estimata a cantitatii de ..... mc de balast este in suma de ..... lei fara TVA. Diferenta dintre valoarea inregistrata in evidenta contabila a societatii (..... lei) si valoarea estimata (..... lei), respectiv suma de..... lei reprezinta venituri impozabile neinregistrate in evidenta contabila a SC X SRL.

Organele de inspectie fiscala au estimat pentru anul 2009 venituri neinregistrate in evidenta contabila a SC X SRL ..... in suma totala de ..... lei pentru care, in urma recalcularii impozitului pe profit pentru anul 2009, acestea au stabilit un profit impozabil in suma ..... lei si un impozit pe profit aferent in suma de ..... lei fata de suma de ..... lei impozit minim declarat de societate, **rezultand un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2009 in suma de ..... lei (..... -..... = ..... lei).**

Pentru suma de ..... lei stabilita suplimentar, in conformitate cu prevederile art. 119, art.120, alin. (7) si art. 120<sup>^</sup>1 alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 26.04.2010 – 05.02.2014 **dobanzi de intarziere in suma de ..... lei si penalitati de intarziere in suma de ..... lei.**

## **2. Taxa pe valoarea adăugată:**

Se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit de plata obligatii suplimentare in suma totala de ..... lei, din care..... lei TVA, ..... lei dobanzi si ..... lei penalitati aferente.

Avand in vedere deficientele prezentate la subcapitolul „Impozitul pe profit” organele de inspectie fiscala au stabilit influentele in ceea ce priveste TVA pentru anul 2009, prin aplicarea asupra veniturilor neevidentiate in suma de ..... lei a cotei de 19%, rezultand TVA colectata in suma de..... lei.

Astfel, se retine ca aceste venituri constituie baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art.137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand TVA colectata suplimentar in suma de..... lei, dupa cum urmeaza:

- fact. nr. .... / 08.07.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;

- fact. nr. .... / 23.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;

- fact. nr. .... / 23.11.2009 ..... mc \* ..... lei/mc = ..... lei \* 19% = ..... lei TVA;

**TOTAL** ..... mc = ..... lei = ..... lei TVA.

Pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat pana la data de 05.02.2014, **dobanzi de intarziere in suma de ..... lei si penalitati de intarziere in suma de ..... lei**, in conformitate cu prevederile art. 119 art.120 alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

## **3. Redevante miniere:**

Se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit de plata obligatii suplimentare in suma totala de ..... lei din care ..... lei redevante miniere, ..... lei dobanzi si ..... lei penalitati aferente.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

a) Deficientele constatate in subcapitolul „Impozitul pe profit” au urmatoarele influente in ceea ce priveste redevantele miniere:

In perioada 01.01.2009 – 15.07.2009, in conformitate cu prevederile O.U.G. nr. 101/2007 cât și ale Ordinului A.N.R.M. nr. 211/2007 pentru modificarea și completarea Ordinului A.N.R.M nr.74/2004, redevanța miniera este dată de valoarea producției miniere, care se calculează pe baza prețurilor de livrare practicate în perioada de raportare si se stabilește pe baza unei cote procentuale de 10% pentru roci utile (argile, marne, loess, nisip și pietriș, nisip și roci caolinoase).

In luna iulie 2009, cu factura nr. .... /08.07.2009, societatea verificata a livrat catre SC X SRL ..... cantitatea de ..... mc balast cu un pret de livrare de ..... lei/mc = ..... lei x 19% = ..... lei TVA.

Prin urmare, diferenta de..... lei, rezultata din vanzarea a ..... mc balast cu un pret de ..... lei in loc de pretul mediu practicat de societate de ..... lei, constituie baza de impozitare pentru redevanta miniera, organele de inspectie fiscala determinand prin aplicarea asupra acestora a cotei de 10% prevazuta la art. 45 din Legea minelor nr. 85 /2003, modificată și completată prin O.U.G. nr.101/2007, o suma

suplimentara **redeventa miniera de .....** lei calculata astfel: ..... x ..... lei  
(..... - .....) = ..... lei x 10% = ..... lei.

Pentru sumele stabilite suplimentar organele de inspectie fiscala au calculat pana la data de 05.02.2014, **dobanzi de intarziere in suma de .....** lei si **penalitati de intarziere in suma de.....** lei, in conformitate cu prevederile art. 119, art.120, alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

b) In urma verificării modului de calcul si inregistrare in evidenta contabila a redevenței miniere comparativ cu sumele declarate pe baza „Declarației privind obligația de plată la bugetul de stat”, cod „100”, organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca in trimestrul IV 2009 societatea verificata datoreaza redeventa miniera in suma de ..... lei iar la A.N.R.M si in “Declarația privind obligația de plată la bugetul de stat” declara redeventa miniera in suma de ..... lei, rezultand o diferenta nedeclarata in trimestrul IV 2009 in suma de ..... lei. Ulterior, in trimestrul IV 2010, societatea verificata declara suma de ..... lei .

Pentru declararea cu intarziere a redeventei miniere in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au calculat, pentru perioada 26.01.2010-25.01.2011, **dobanzi de intarziere in suma de .....** lei si **penalitati de intarziere in suma de .....** lei, in conformitate cu prevederile art. 119, art.120, alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

c) De asemenea, in trimestrul III 2011 organele de inspectie fiscala au stabilit redeventa miniera datorata in suma de ..... lei, in conditiile in care societatea declara redeventa miniera in suma de ..... lei, rezultand redeventa miniera nedeclarata in suma de ..... lei.

Pentru suma de ..... lei stabilita suplimentar, pentru perioada 26.10.2011 – 05.02.2014, **organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de .....** lei si **penalitati de intarziere in suma de .....** lei, in conformitate cu prevederile art. 119, art.120 alin. (7) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) litera b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

In concluzie, se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit **redeventa miniera suplimentara in suma totala de .....** lei, **pentru care s-au calculat pana la data de 05.02.2014 dobanzi de intarziere in suma de .....** lei si **penalitati de intarziere in suma de .....** lei.

Prin contestatia depusa, petenta sustine ca, in conformitate cu prevederile art. 101 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, a solicitat organelor de inspectie fiscala dreptul de a le pune la dispozitie inscrisuri prin care sa dovedeasca caracterul real al tranzactiilor efectuate in relatiile comerciale cu SC X SRL, respectiv avize de insotire a marfii, foi de parcurs, dar acestea nu au fost luate in considerare, stabilindu-se o stare de fapt fiscala neconforma realitatii, invocand prevederile art. 64 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, apreciind ca s-a realizat un control fiscal fara a se lua in calcul toate documentele care au justificat cuantumul real al veniturilor, iar documentele puse la dispozitia organelor de inspectie si analizate de acestia, au fost administrate si apreciate in mod eronat.

Societatea considera ca, in conditiile in care bunurile au fost instrainate fiind inregistrate venituri impozabile, respectiv colectandu-se tva, tranzactiile au continut economic si nu se pot reconsidera in conformitate cu prevederile art.11 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si sustine ca la SC X SRL ....., societatea la care a livrat balast, in urma controlului incrucisat a rezultat ca valoarea facturilor in cauza a fost inscrisa in jurnalele de cumparari, sumele totale din acestea fiind preluate de deconturile de tva si in balantele de verificare aferente, sustinand ca pretul de achizitie a balastului a fost negociat intre parti in functie de calitatea acestuia.

Avand in vedere aspectele prezentate, se retin urmatoarele:

- organele de inspectie fiscala au constatat neconcordanțe care conduc la suspiciuni in ceea ce priveste realitatea si veridicitatea operatiunilor inscrise in facturile emise de SC X SRL catre SC X SRL ..... in sensul ca livrarea celor ..... mc de balast nu a avut loc in fapt;
- urmarea verificarilor efectuate s-a constatat ca cele trei facturi emise catre SC X SRL ..... sunt fictive, prin intocmirea lor societatea verificata disimuland realitatea operatiunilor economice, in scopul ascunderii sursei impozabile, cu consecinta diminuării impozitului pe profit, TVA de plata si redeventei miniere datorate bugetului de stat;
- s-a stabilit ca valoarea estimata a cantitatii de..... mc de balast, inscrisa pe facturile emise catre SC X SRL ....., este in suma de ..... lei fara TVA, suma de..... lei (diferenta dintre valoarea inregistrata in evidenta contabila a societatii de ..... lei si valoarea estimata de ..... lei, reprezentand venituri impozabile neinregistrate in evidenta contabila a SC X SRL.

In baza deficientelor mai sus mentionate si consemnate in procesul verbal nr. ....../13.02.2014, AJFP .....-Activitatea de Inspectie Fiscala a transmis Parchetului de pe langa Tribunalul ....., **Sesizarea Penala nr. ....../17.02.2014**, in care au fost consemnate fapte care ar putea intruni elementele constitutive ale unei infractiuni, fapte prevazute si pedepsite de art. 9 alin.1 lit.c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale. Sesizarea penala a fost intocmita impotriva numitei X, domiciliata in loc....., str....., nr..... jud....., in calitate de administrator la SC X SRL cu domiciliul fiscal in ....., str. .... nr....., jud. ...., CUI ..... si ...../...../2003.

Prin adresa nr. ....../23.05.2014, DGRFP .....-Serviciul Solutionare Contestatii a solicitat Parchetului de pe langa Tribunalul ..... informatii privind stadiul in care se afla cercetarea penala in cazul sesizarii penale nr...../17.02.2014 transmisa de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP .....

Prin adresa inregistrata la DGRFP ..... sub nr...../17.06.2014, Inspectoratul de Politie al Judetului ..... – Serviciul de Investigare a Fraudelor, ne comunica faptul ca „**sesizarea penala a fost inregistrata la nivelul Parchetului de pe langa Tribunalul ..... sub numarul unic ...../...../2014, iar prin ordonanta din data de 18.04.2014 s-a dispus inceperea urmaririi penale pentru infractiunea de evaziune fiscala, fapta prevazuta si pedepsita de art. 9 alin.1 lit.c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale**”.

Astfel, faptele descrise au drept consecinta un posibil prejudiciu cauzat bugetului consolidat al statului in valoare de ..... lei reprezentand impozit pe profit, TVA



si redeventa miniera cu accesorii aferente, obligatii suplimentare de plata aferente facturilor emise de petenta catre SC X SRL .....

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin Raportul de inspectie fiscala ...../13.02.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere ...../13.02.2014, prin care s-au stabilit obligatiile de plata in sarcina X SRL in suma totala de ..... lei si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite, exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

**In drept**, analizand contestatia depusa si actele existente la dosarul cauzei, se impune suspendarea solutionarii cauzei, fiind aplicabile prevederile art. 214 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza :

**„ART. 214 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;*
- b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.(...)”*

Din textul de lege menționat, rezultă că organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „penalul ține în loc civilul”, precum și faptul că, în speță, operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității, aplicabile fiind si prevederile art. 28 din Codul de procedura penala, care precizeaza:

**„ART. 28**

*Autoritatea hotărârii penale în procesul civil și efectele hotărârii civile în procesul penal*

*(1) 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. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite.*

*(2) Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organelor judiciare penale cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.”*

In consecința, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de inspectie fiscala privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal atacat. Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare și cercetările care se efectueaza în dosarul penal există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedura administrativă.

Se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică celor doua 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.

În acest sens s-a pronunțat și Curtea Constituțională, prin Decizia nr. 449/26.10.2001, respectiv *"înaintarea rezolvării acțiunii penale este neîndoiește justificată și consacrată de prevederile art. 19 alin. (2) din Codul de Procedură Penală, scopul suspendării constituindu-se tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii"*.

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 îndeplinirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată prin procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrative fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]"*.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit 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 îndeplinire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

A proceda altfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art. 108 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație**.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de cercetare penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, identificarea faptelor și stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată, iar aceste aspecte pot avea o îndeplinire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată de procedura administrativă.

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, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.R.F.P. ....  
- Serviciul Soluționare Contestații, 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: *"Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu"*.

De asemenea, la pct. 10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014, se prevede:

*"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"*

executorie 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 [...].”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține ca până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației SC X SRL ..... impotriva Deciziei de impunere ...../13.02.2014, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare de plata in suma totala de..... lei, reprezentand impozit pe profit, TVA, redeventa miniera precum si accesoriile aferente acestor debite.**

In functie de **solutia pronuntata pe latura penală si de constituirea AJFP ..... ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului**, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Pentru considerentele aratate in cuprinsul prezentei decizii si in temeiul prevederilor art. 214 alin. (1) lit.b) si art. 216 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

## DECIDE

**Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de catre SC X SRL ..... impotriva Deciziei de impunere nr. ....../13.02.2014, prin care s-au stabilit obligatiile suplimentare de plata in suma totala de ..... lei reprezentand impozit pe profit, TVA, redeventa miniera precum si accesoriile aferente acestor debite**, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penală, procedura administrativa urmand a fi reluata la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare competent că motivul care a determinat suspendarea a incetat, in conditiile legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ..... in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.