



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași**



Direcția Generală Regională  
 a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași  
 Tel: +0232 21 33 32  
 Fax: +0232 21 98 99  
 E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 3998/19.12.2016**  
 privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C X S.A. județul Suceava,**  
 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași  
 sub nr. ISR\_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de **S.C. X S.A.**, cu sediul în loc. Fălticeni, str. .... județul Suceava, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava sub nr. ...., cod unic de înregistrare ..... cu privire la contestația FN/FD, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG/..... din 13.04.2016, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .... din 04.04.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F.....

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- **S lei** – impozit pe profit;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația în original, formulată de societate a fost depusă inițial la sediul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, fiind înregistrată sub nr. ISR\_REG/....., care a transmis-o ulterior prin adresa nr. ISR/..... din 21.04.2016, la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor

Publice Suceava, unde a fost înregistrată sub nr.SVG-DEX /AFJ/..... din 28.04.2016, în vederea întocmirii dosarului contestației.

Contestația este depusă de domnul Popa Ioan în calitate de administrator al **S.C. X S.A., județul Suceava** și poartă semnătura și amprenta ștampilei societății, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, cu adresa nr.SVG-AIF/a.j.i..... din 04.04.2016, prin poștă cu confirmare de primire din data de 07.04.2016 și data depunerii contestației respectiv 13.04.2016, la sediul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, unde a fost înregistrată sub nr.ISR\_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .... S.C. X S.A. județul Suceava, contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., prin care s-au stabilit sume suplimentare de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, în sumă totală de S lei, reprezentând :**

- **S lei** – impozit pe profit;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea

adăugată, solicitând admiterea contestației și emiterea unei decizii de soluționare în conformitate cu prevederile legilor fiscale aplicabile precum și cu principiul aplicării unitare a legislației fiscale reglementate de către Codul de procedură fiscală, aducând următoarele argumente:

**S.C. X S.A. județul Suceava**, subliniază că inspecția fiscală s-a derulat cu încălcarea prevederilor Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabilului, pe timpul desfășurării inspecției fiscale.

În acest sens petenta, susține că în data de 07.03.2016, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de inspecție fiscală, au prezentat reprezentantului legal al **S.C. X S.A. județul Suceava**, în persoana d-lui Popa Ioan, prin adresa nr....., „Înștiințare pentru discuția finală”, ocazie cu care echipa de inspecție trebuia să prezinte și proiectul de raport cu toate anexele.

Mai susține că la întâlnirea din data de 07.03.2016, organele de inspecție fiscală, au prezentat numai o selecție de 10 file și fără anexe, motiv pentru care în data de 08.03.2016, d-nul Popa Ioan în calitate de reprezentant legal al **S.C. X S.A. județul Suceava**, s-a prezentat la echipa de inspecție fiscală solicitând prezentarea celor 34 de anexe la care se face trimitere în selecția de proiect de raport.

Societatea contestatoare precizează, faptul că, cu această ocazie, organele de inspecție fiscală au prezentat reprezentantului legal al societății în persoana d-lui Popa Ioan, anexele de la nr.9 la nr.19, anexele de la nr.20 la nr.34, nefiind prezentate nici cu această ocazie.

Mai precizează că prin aceste manevre organele de inspecție fiscală, au limitat dreptul agentului economic de a prezenta argumente în combaterea constatărilor efectuate.

De asemenea, petenta, subliniază, că pe toată durata controlului au fost încălcate prevederile Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabilului precum și prevederile Legii nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

a) echipa de control nu a discutat pe parcursul inspecției deficiențele constatate, cu precizarea motivelor de fapt și a temeiurilor de drept încălcate, precum și modul de determinare a sumelor suplimentare;

b) s-a încălcat articolul din Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, care prevede că agentul economic are posibilitatea să conteste sumele suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală;

c) s-au încălcat prevederile din Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, care precizează în mod clar că pe timpul controlului, agentul economic are dreptul să fie consiliat;

d) s-au încălcat prevederile art.9 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin care organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei;

e) organele de control au încălcat prevederile art.130 din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, privind dreptul contribuabilului de a fi ascultat.

Societatea contestatoare, susține că la selecția de proiect de Raport de inspecție fiscală, care i-a fost prezentată de organele de inspecție fiscală s-au făcut obiecțiuni prin care au fost semnalate greșeli de calcul cum ar fi calcularea marjelor ca medii aritmetice și nu prin medii aritmetice ponderate, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de nici un aspect sesizat.

Mai susține că la Capitolul V Discuția finală cu contribuabilul, organele de inspecție fiscală s-au limitat să facă doar următoarea precizare : “Intrucit, atit prin nota de obiectiuni cit si prin punctul de vedere, ambele prezentate în scris în termen legal, nu au fost prezentate documente sau alte elemente noi, altele decit cele prezentate în timpul verificarilor, echipa de inspectie nu isi insuseste punctul de vedere prezentat de administratorul contribuabilului.”, fapt ce demonstrează că organele de inspecție fiscală nu cunosc prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală.

**În ceea ce privește motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația, petenta invocă următoarele:**

În Capitolul III Constatări fiscale punctul 1.1.2. cu privire la impozitul pe profit din Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală analizează relațiile dintre **S.C. X S.A. județul Suceava și Inspectoratul Școlar Județean Suceava**, derulate în baza contractului de lucrări nr.44 din 05.09.2008.

Societatea contestatoare susține că organele de inspecție fiscală au considerat că în baza Procesului verbal de inventariere FN din 16.04.2013, **S.C. X S.A. județul Suceava**, trebuia să întocmească o factură pentru suma totală de S lei și prin urmare au stabilit în sarcina societății, începând cu această dată, venituri suplimentare în sumă de S lei și TVA suplimentar în sumă de S lei, fără să aibă în vedere prevederile punctului 17.2 și 17.3 din contractul nr....., cu privire la finalizarea lucrărilor.

Mai susține, că în condițiile în care demersurile de la punctele 17.2 și 17.3 din contract nu au fost îndeplinite iar comisia de recepție nu a întocmit un proces verbal de recepție cu sau fără obiecții, **S.C. X S.A. județul Suceava**, nu era obligată să întocmească factura în baza procesului verbal de inventariere despre care contractul nu precizează nimic.

Petenta precizează că pentru veniturile suplimentare în sumă totală de S lei și impozit suplimentar aferent de S lei, organele de inspecție fiscală au invocat art.19, alin.(1) și art.134<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai precizează că organele de inspecție fiscală, au invocat eronat art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece în conformitate cu prevederile contractuale și ale Hotărârii Guvernului nr.273/1994 privind aprobarea Regulamentului de recepție a lucrărilor de construcții și instalații aferente

acestora, **S.C. X S.A. județul Suceava**, nu era obligată să întocmească factura în baza procesului verbal de inventariere.

În acest sens, societatea contestatoare susține că lucrările aferente sumei de S lei nu sunt acceptate de beneficiar în spiritul prevederilor contractuale nici la această dată și prin urmare suma de S lei impozit pe profit suplimentar a fost stabilită în mod eronat.

Mai susține că, în Capitolul III Constatări fiscale punctul 1.1.3 cu privire la impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală, analizează consumurile de materiale efectuate de societate în perioada 01.04.2011 – 30.09.2015, prin prisma bonurilor de consum întocmite, constatând deficiențe, constând în :

- nu se întocmesc bonurile de consum pe lucrări/obiective;
- lipsește semnătura gestionarului și a primitorului;
- societatea nu înregistrează serviciile în curs de execuție conform prevederilor pct.259 alin.(4) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, motiv pentru care echipa de inspecție fiscală a stabilit baza de impozitare prin estimare.

În ceea ce privește acest aspect, **S.C. X S.A. județul Suceava**, consideră că :

- deficiențele prezentate în legătură cu bonurile de consum se referă la aspectul formal și nu de fond;

- organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere faptul că peste 90% (94%) din portofoliul de clienți ai societății sun instituții bugetare care au un regim special în domeniul construcțiilor, în sensul că toate aceste lucrări sunt verificate de diriginții de șantier care sunt persoane autorizate care au ca sarcina de serviciu verificarea lucrărilor din punct de vedere cantitativ și calitativ;

- pentru toate materialele achiziționate s-au întocmit NIR-uri care sunt documente justificative de înregistrare în contabilitate și atestă intrarea în gestiune;

- toate materialele au fost achiziționate de la furnizori și au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări și în declarațiile 300 Decont de TVA și 394 Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național ;

- toți furnizorii au fost achitați și au emis facturi care respectă prevederile art.155, pct.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere aceste aspecte **S.C. X S.A. județul Suceava**, consideră că hotărârea organelor de inspecție fiscală de a proceda la estimarea bazei de impunere nu are acoperire legală și reală.

În legătură cu aplicarea metodei de estimarea a bazei de impunere, societatea contestatoare apreciază că organele de inspecție fiscală au săvârșit două categorii de greșeli:

“1) nerespectarea solicitărilor prevederilor legale.

2) greseli în aplicarea metodei marjei.”

Mai apreciază că, în conformitate cu prevederile art.1 din Ordinul nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, aceasta poate fi făcută în situații cum ar fi :

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

Societatea contestatoare susține că în legătură cu veniturile realizate în perioada 2011 - 2015, organele de inspecție fiscală au avut la dispoziție toate documentele necesare, motiv pentru care estimarea nu se justifică.

Mai susține că în aplicarea metodei marjei organele de inspecție fiscală au făcut următoarele greșeli:

“1) În determinarea marjei medii s-a utilizat media aritmetică simplă și trebuia utilizată media aritmetică ponderată;

2) În determinarea marjei medii și a marjelor anuale organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de relația comercială dintre **S.C. X S.A. județul Suceava** și **S.C. .... S.A județul Suceava**, în sensul că pentru anul 2011 suma luată în calcul pentru determinarea marjei medii anuale de 53,88% la venituri conform devizelor a fost de S lei, iar pentru materialele utilizate de **S.C. X S.A. județul Suceava** suma a fost de S lei, sumă în care nu sunt cuprinse și materialele facturate de **S.C. .... S.A județul Suceava.**”

De asemenea, societatea contestatoare, precizează că datele pe baza cărora în anexele nr.9 – 14, s-au calculat marjele anuale nu sunt corecte, organele de inspecție fiscală considerând că numai materialele consumate care se încadrează în marja medie de 59,44% sunt deductibile fiscal, raționament care nu se fundamentează pe o bază legală și reală din următoarele motive:

- la baza prețurilor pentru materialele prinse în devizele inițiale stau oferte de preț care sunt valabile cel mult 30 de zile;

- singurele argumente pentru determinarea marjei sunt cele care se referă la completarea corespunzătoare a bonurilor de consum, care nu demonstrează efectuarea unor consumuri fictive;

- nu există nici un temei legal prin care să fie considerate nedeductibile fiscal cheltuielile cu manopera și materialele efectuate peste nivelul prevăzut în Devizele inițiale, în condițiile în care societatea contestatoare se află în litigiu juridic cu Inspectoratul Școlar Județean Suceava pentru indexare cu indicele de inflație a valorii manoperei și materialelor din devizul inițial.

Mai precizează că, în anexa nr.19 organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea materialelor nejustificate în sumă totală de S lei, iar marja medie de 59,44% a fost aplicată la total venituri pentru perioada 2011

– 2015 rezultând suma de S lei, reprezentând materiale deductibile fiscal acceptate de echipa de inspecție fiscală.

**S.C. X S.A. județul Suceava**, susține că în stabilirea materialelor nejustificate au fost luate în calcul și materialele facturate de **S.C. SIT CONSTRUCT S.A județul Suceava**, pentru suma de S lei, dar ulterior organele de inspecție fiscală acordă deductibilitate numai pentru suma de 1.384.108 lei, fără a da vreo explicație pentru diferența de S lei rămasă până la concurența sumei de S lei.

Mai susține că, în determinarea cheltuielilor nedeductibile fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat că suma S lei din înregistrarea contabilă 711= 332 = S este nedeductibilă fiscal, în mod eronat deoarece această înregistrare nu trebuia făcută decât în momentul în care are loc recepția lucrării pe bază de proces verbal de recepție și se facturează lucrările și serviciile executate.

Societatea contestatoare, precizează că în stabilirea masei impozabile organele de inspecție fiscală au stabilit o bază de impozitare suplimentară pentru data de 30.09.2015 în sumă de S lei, luându-se în calcul o balanță intermediară, solicitată ulterior de echipa de inspecție fiscală și care cuprinde numai o parte din înregistrările contabile ștornate și înregistrate corect dar operate în luna octombrie 2015, balanță anexată la dosarul contestației.

Mai precizează că pentru stabilirea bazei suplimentare în sumă de S lei și implicit a unui impozit pe profit suplimentar în sumă de 268.981 lei, organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.19, alin.(1), art.21 alin.(4), lit.f), art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale art.67 alin.(1) și alin.(2), lit.a) și lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care nu au acoperire în situația de fapt.

Referitor, la constatările organelor de inspecție fiscală privind taxa pe valoarea adăugată, societatea contestatoare, menționează că în stabilirea TVA suplimentar în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile punctului 17.2 și 17.3 din contractul nr.44 din 05.09.2008, încheiat de **S.C. X S.A. județul Suceava**, cu Inspectoratul Școlar Județean Suceava.

Mai menționează că, pentru TVA suplimentară în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art. 134<sup>1</sup>, alin.(1) și alin.(7) din Legea nr.507/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care lucrările aferente sumei de S lei nu sunt acceptate de beneficiar în spiritul prevederilor contractuale nici la data formulării contestației.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă materialelor în sumă de S lei, pe care organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu le-a justificat, petenta subliniază că echipa de control, comite

o gravă eroare, deoarece TVA se deduce pe bază de facturi și nu de pe bonuri de consum sau devize de lucrări.

Mai subliniază că în determinarea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru TVA, organele de inspecție fiscală au considerat că suma de S lei, din înregistrarea contabilă 711= 332 = S este nedeductibilă fiscal, în acest caz producând o nouă eroare, deoarece materialele respective au fost înregistrate pe cheltuieli pe baza înregistrării 6021= 3021 = S lei.

Totodată, societatea contestatoare, susține că, conturile 711 " Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" și 332 „Servicii în curs de execuție”, nu au nici o legătură cu TVA, numai materialele au legătură cu TVA care este dedusă pe bază de factură.

Mai susține că pentru TVA stabilită suplimentar, în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală, au invocat prevederile art.134<sup>1</sup>, alin.(1) și alin.(7), art.128 alin.(4), lit.a), art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale art.67, alin.(1) și alin.(2), lit.a) și lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în mod eronat, în condițiile în care dreptul de deducere a TVA se face în conformitate cu prevederile art.145 și art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În legătură cu aceste prevederi legale, **S.C. X S.A. județul Suceava**, precizează că organele de inspecție fiscală, nu au făcut nici o mențiune în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, în condițiile în care, societatea a utilizat aceste materiale în scopul operațiunilor taxabile chiar și în condițiile în care a utilizat materiale la prețuri mai mari decât în devizele de lucrări adjudecate sau a depășit consumul specific de materiale din motive mai mult sau mai puțin obiective.

**În concluzie**, societatea solicită admiterea contestației, așa cum a fost formulată și emiterea unei decizii de soluționare în conformitate cu prevederile legilor fiscale aplicabile precum și cu principiul aplicării unitare a legislației fiscale, reglementat de Codul de procedură fiscală fără să-i fie lezate drepturile stipulate în Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, pentru suma totală de **S lei** reprezentând :

- **S lei** – impozit pe profit;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, anexând următoarele documente în copie : Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală



pentru persoane juridice nr. F....., Raportul de inspecție fiscală nr.F-..... și bilanța de verificare refăcută pentru data de 30.09.2015.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală – au efectuat, inspecția fiscală parțială la S.C. X S.A., județul Suceava, în baza Avizului de inspecție fiscală nr....., în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ...., privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.04.2011 – 30.09.2015, constatând următoarele:**

**Referitor la impozitul pe profit.**

În Raportul de inspecție fiscală încheiat sub nr. .... din 04.04.2016, la Capitolul III – Constatări fiscale, organele de inspecție fiscală precizează că într-o primă etapă au avut în vedere constatările din Raportul de control încheiat de Camera de Conturi Suceava la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava înregistrat sub nr....., în care s-a prezentat că din Situația lucrărilor executate, recepționate, nefacturate, neînregistrate și neraportate de Inspectoratul Școlar Județean Suceava ca arierate la data de 31.12.2013, rezultă că S.C. X S.A. Suceava, a executat pentru instituția menționată anterior, lucrări de reabilitare și modernizare, recepționate și nefacturate în valoare totală de S lei (prezentate în anexa nr.1 la RIF nr.....), din care pe obiective, după cum urmează:

- în valoare totală de S lei, diferență lucrări executate la Școala cl.I-VIII Arthur Gorovei Bunești având ca document de recepție PV de recepție nr.1094/11.02.2010;

- în valoare totală de S lei, diferență lucrări executate la Școala cl.I-VIII Adâncata având document de recepție PV inv. FN din .....

În vederea verificării aspectelor prezentate prin Raportul de control încheiat de Camera de Conturi Suceava la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava înregistrat sub nr....., privind situația lucrărilor executate, recepționate, nefacturate, neînregistrate și neraportate de Inspectoratul Școlar Județean Suceava ca arierate la data de 31.12.2013, s-a dispus efectuarea unui control inopinat, la **S.C. X S.A., județul Suceava**, de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, finalizat prin Procesul verbal nr....., care a confirmat situația de fapt menționată în Raportul de control încheiat de Camera de Conturi Suceava.

Referitor la lucrările nefacturate în valoare totală de S lei, efectuate la Școala cl.I-VIII Arthur Gorovei Bunești, având ca document de recepție PV

nr....., **S.C. X S.A., județul Suceava**, a încheiat cu Inspectoratul Școlar Județean Suceava, contractul de lucrări nr....., pentru realizarea investiției „Reabilitare Școala cu clasele I-VIII nr.1 Bunești”, în valoare de 646.067,37 lei, inclusiv TVA, iar prin actul adițional nr..... s-a stabilit că valoarea finală a contractului este de S lei, inclusiv TVA.

Conform documentelor prezentate de **S.C. X S.A., județul Suceava**, organelor de inspecție fiscală, a rezultat că aceasta a facturat către Inspectoratul Școlar Județean Suceava, lucrări în valoare de S lei, ultima factură fiind din data de 25.11.20110, iar pentru diferența nefacturată de S lei societatea a prezentat Nota de renunțare în valoare de S lei, semnată de beneficiar precum și Nota explicativă dată de angajatul societății în persoana d-nei Popa Liliana.

Referitor la lucrările nefacturate în sumă de S lei, efectuate la Școala cl.I-VIII Adâncata, având ca document de recepție PV inv FN din 16.04.2013, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili perioada în care au fost executate lucrările, după cum rezultă și din Nota de fundamentare privind selectarea metodei de estimare la **S.C. X S.A. Suceava**, nr....., precum și din Nota explicativă dată de administratorul societății d-nul Popa Ioan.

Referitor la aceste operațiuni, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația înregistrării veniturilor și implicit a facturării lucrărilor către Inspectoratul Școlar Județean Suceava în sumă de 141.525,01 lei la care se adaugă TVA în sumă de S lei la data încheierii PV inv FN din data de 16.04.2013, respectiv în luna aprilie 2013.

Astfel pentru trim.II 2013, organele de inspecție fiscală, au stabilit venituri neînregistrate în sumă de S lei. Pentru această sumă nu s-a stabilit obligație suplimentară de plată, având în vedere faptul că în luna septembrie 2015, societatea a înregistrat nota contabilă 1000 din 30.09.2015, 332=711 cu suma de S lei, din care suma de S lei este aferentă lucrărilor în curs de execuție nefacturate către Inspectoratul Școlar Județean Suceava, Școala cl.I-VIII Adâncata, sumă la care se calculează numai accesorii.

În urma inspecției fiscale parțiale efectuate, organele de inspecție fiscală, au constatat că pentru consumurile de materiale auxiliare societatea emite și înregistrează în contabilitate bonuri de consum care nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative, în sensul că:

- bonurile de consum nu sunt întocmite pe lucrări/obiective;
- în multe cazuri sunt fără dată;
- lipsesc semnăturile gestionarului și a primitorului;
- sunt multe situații în care nu apare înscrisă denumirea

materialelor consumate, fiind înscrise generic „materiale NIR”, (ex. luna mai 2011, august 2012, octombrie 2012);

- în multe cazuri valoarea lunară însumată a bonurilor de consum este mult mai mică decât suma înregistrată în contabilitate în luna

respectivă, în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” (ex. luna septembrie și noiembrie 2012, decembrie 2013, noiembrie și decembrie 2014, mai 2015);

- majoritatea bonurilor de consum nu au înscris un total al valorii materialelor astfel încât în anexele la raport valoarea acestora a fost determinată de organele de inspecție fiscală.

Societatea nu înregistrează serviciile în curs de execuție conform prevederilor pct.259 alin.(4) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene respectiv contravaloarea lucrărilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază în contul 332 „Servicii în curs de execuție”, pe seama contului 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”.

Motivat de faptul că documentele prezentate în cursul inspecție fiscale, erau incomplete și nu permiteau determinarea situației fiscale corecte a societății, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

În acest sens s-a întocmit Nota de fundamentare privind selectarea metodei de estimare la **S.C. X S.A., județul Suceava**, nr....., prin care s-a propus metoda marjei reglementată de Ordinul nr.3389/2011 pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru perioada 01.04.2011 – 30.09.2015.

Având în vedere că societatea nu are o evidență analitică a veniturilor înregistrate în contul 704 “Venituri din lucrări executate și servicii prestate”, pe tipuri de venituri, pentru determinarea valorii materialelor consumate, s-a avut în vedere ponderea cea mai mare, determinată conform anexei nr.9-13 la Raportul de inspecție fiscală nr.....

Ponderea astfel stabilită, pe ani, s-a aplicat asupra veniturilor lunare înregistrate de societate în contul 704 “Venituri din lucrări executate și servicii prestate”, fiind obținută prin estimare, o valoare a materialelor consumate pentru lucrările executate pe care echipa de inspecție fiscală o consideră ca și cheltuială deductibilă.

Totodată, organele de inspecție fiscală, precizează că în perioada verificată, societatea a avut încheiate contracte de subantrepriză cu **S.C. .... S.A. județul Suceava**, pentru execuția și finalizarea unor lucrări de construcții și instalații.

Pentru aceste lucrări **S.C. .... S.A. județul Suceava**, a emis facturi însoțite de devize de lucrări, aceste lucrări fiind refacturate de către **S.C. X S.A., județul Suceava**, către beneficiarul final, astfel încât costurile cu valoarea materialelor aferente lucrărilor facturate de **S.C. X S.A., județul Suceava**, se regăsesc înregistrate atât în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” cât și parțial (la nivelul valorii materialelor înscrise în

devizele **S.C. .... S.A. județul Suceava**), în conturile în care au fost înregistrate facturile primite de la **S.C. .... S.A. județul Suceava**, (respectiv în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, 3021 „Materiale auxiliare” sau 462 „Debitori diverși”).

**S.C. X S.A., județul Suceava**, a evidențiat în contabilitatea proprie facturile primite de la **S.C. SIT CONSTRUCT S.A. județul Suceava**, astfel:

- în perioada aprilie – decembrie 2011, prin contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” în sumă de S lei;
- în anul 2012, prin contul 462 „ Debitori diverși”, suma de S lei și prin contul 3021 „Materiale auxiliare” suma de S lei (462 = 401 sau 3021= 401);
- în anul 2013, prin contul 462 „ Debitori diverși”, suma de S lei;
- în anul 2014, prin contul 462 „ Debitori diverși”, suma de S lei;
- în perioada ianuarie – septembrie 2015, prin contul 462 „ Debitori diverși”, suma de S lei și prin contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de S lei, înregistrări care au influențat rezultatul contului de profit și pierderi, deoarece aceste facturi trebuiau înregistrate în mod normal prin contul de cheltuieli 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”.

S-au centralizat pe ani, toate facturile emise de **S.C. SIT CONSTRUCT S.A. județul Suceava** și devizele de lucrări anexate la acestea, fiind stabilită valoarea materialelor puse în operă după cum urmează:

- pentru perioada aprilie – decembrie 2011, valoare materiale de S lei, conform anexei 14, la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016;
- pentru anul 2012, valoare materiale de S lei, conform anexei nr.15 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016;
- pentru anul 2013, valoare materiale de S lei, conform anexei nr.16 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016;
- pentru anul 2014, valoare materiale de S lei, conform anexei nr.17 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016;
- pentru ianuarie – septembrie 2015, valoare materiale de S lei, conform anexei nr.18 la Raportul de inspecție fiscală nr.....

Valoarea materialelor consumate obținute de inspecția fiscală prin estimare s-a comparat cu suma dintre valoarea materialelor înregistrate de societate în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” și valoarea materialelor regăsite în devizele de lucrări emise de **S.C. SIT CONSTRUCT S.A. județul Suceava**, conform anexei nr.19 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016, fiind stabilită o valoare a materialelor înregistrate prin contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” nejustificat în sumă de S lei, în condițiile în care din verificările efectuate rezultă că facturile primite de la **S.C. .... S.A. județul Suceava**, pot fi considerate cheltuieli deductibile.

Organele de inspecție fiscală menționează că în cursul perioadei supuse verificării societatea a înregistrat o singură dată lucrări în curs de execuție, respectiv în luna iulie 2012, prin nota contabilă 332 = 3021 cu suma de 350.100 lei, conform anexei nr.26 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016, fără însă să prezinte documente pentru a justifica această înregistrare, iar descărcarea din gestiune s-a efectuat prin articolul contabil 3021=332, conform anexei nr.27 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016.

Ulterior contravaloarea materialelor repuse în contul de gestiune 3021 „Materiale auxiliare” a fost trecută pe cheltuieli/costuri de exploatare prin debitul contului 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” (teoretic pe baza unor bonuri de consum care nu au putut fi identificate, neprezentate de contribuabil la solicitarea echipei de control), ca fiind aferente lucrărilor executate în lunile în care au fost descărcate din nou din gestiune.

Prin Nota explicativă dată de administratorul societății în persoana d-lui Popa Ioan, organelor de inspecție fiscală, în data de 25.02.2016, la întrebarea dacă la data de 30.09.2015 societatea are lucrări executate, nefacturate și neevidențiate în contabilitate acesta nu a precizat valoarea acestora, iar contabilă societății în persoana d-nei Sava Ana a răspuns că valoarea lucrărilor în curs de execuție este de S lei (conform anexei nr.29 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016).

Ulterior notei explicative dată de administratorul societății în persoana d-lui Popa Ioan, din data de 25.02.2016, s-a prezentat o copie după nota contabilă 1000 din 30.09.2015 cu articolul contabil 332=711 cu suma de S lei precum și defalcarea acestora pe obiective (conform anexei nr.30 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016) precum și o nouă balanță de verificare pentru luna septembrie 2015 (anexa nr.31 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016), din care rezultă soldul contului 332 „Servicii în curs de execuție” în sumă de S lei, iar în rulajul creditor al contului 332 „Servicii în curs de execuție” este înscrisă suma de S lei.

În urma solicitării de către echipa de inspecție fiscală a notei contabile prin care s-a creditat contul 332 „Servicii în curs de execuție”, cu suma de S lei, societatea a transmis prin email nota contabilă 800 din 31.08.2015 prin care s-a efectuat articolul contabil 711=332 cu suma de S lei (conform anexei nr.32 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016).

Deoarece debitarea inițială a contului 332 „Servicii în curs de execuție” s-a realizat prin creditul contului 3021 „Materiale auxiliare” rezultă că suma de S lei a fost înregistrată ca și cheltuială cu materiale consumabile fără a fi prezentate și alte documente justificative pentru această înregistrare.

Pentru anul 2015, s-a stabilit prin estimare ca și cheltuială deductibilă pentru materiale, conform anexei nr.19 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016, suma de S lei, astfel încât diferența de cheltuială înregistrată prin contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare”, de S lei și

orice altă cheltuială cu materialele, respectiv cea înregistrată prin nota contabilă 711=332 cu suma de S lei, va fi considerată nedeductibilă, fiind peste cea stabilită prin estimare.

Organele de inspecție fiscală, au stabilit pe cumulativ cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de S lei (S lei - conform anexei nr.19 + S lei).

În ceea ce privește valoarea lucrărilor în curs de execuție aflate în sold la 30.09.2015 în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au constatat ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, cheltuiala cu materialele în sumă de S lei.

Această sumă s-a stabilit prin aplicarea procentului de 59,44%, asupra valorii lucrărilor în curs de execuție aflate în sold la data de 30.09.2015 (S lei x 59,44%).

Procentul de 59,44% s-a stabilit ca medie aritmetică ponderată a materialelor în veniturile din devize pentru anii 2011-2015 (conform anexei nr.9 -13), în condițiile în care societatea nu a prezentat documente din care să rezulte data la care au fost înregistrate aceste cheltuieli, iar din defalcarea pe obiective a soldului contului 32 (conform anexei nr.30 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016), rezultă că perioada de pornire a acestor lucrări a fost chiar din anul 2008 și 2009.

Organele de inspecție fiscală, precizează că, cheltuielile în sumă de S lei vor fi considerate deductibile după cum urmează:

- în sumă de S lei în luna aprilie 2013, deoarece după cum s-a detaliat anterior s-a stabilit că în această lună societatea trebuia să factureze către Inspectoratul Școlar Județean Suceava suma de S lei (sumă pe care societatea a evidențiat-o abia în luna septembrie 2015 ca și lucrare în curs de execuție prin articolul contabil 332 = 711) și pentru care echipa de inspecție fiscală acordă și cheltuiala deductibilă cu materialele utilizate;

- în sumă de S lei, în luna septembrie 2015, deoarece din evidența societății nu rezultă când au fost efectuate aceste cheltuieli.

În același timp, organele de inspecție fiscală au considerat ca deductibile cheltuielile în sumă de S lei, aferente facturilor emise de **S.C. SIT CONSTRUCT S.A. județul Suceava**, și care au fost înregistrate de **S.C. X S.A., județul Suceava**, în mod eronat prin contul 462 „Debitori diverși” și prin contul 3021 „Materiale auxiliare”.

Pe perioade fiscale (ani), valoarea cheltuielilor considerate deductibile, s-a stabilit după cum urmează:

- în sumă de S lei, aferente anului 2012, an în care au fost înregistrate incorect prin contul 462 „Debitori diverși” suma de S lei și prin contul 3021 „Materiale auxiliare” suma de S lei conform anexei nr.15 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016;

- în sumă de S lei aferente anului 2013, an în care au fost înregistrate incorect prin contul 462 „Debitori diverși” conform anexei nr.16 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016;

- în sumă de S lei aferente anului 2014, an în care au fost înregistrate incorect prin contul 462 „Debitori diverși” conform anexei nr.17 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016;

- în sumă de 110.345 lei aferente anului 2015, an în care au fost înregistrate incorect prin contul 462 „Debitori diverși” conform anexei nr.18 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016.

În perioada verificată societatea a înregistrat și declarat următoarele rezultate privind profitul impozabil:

- pentru anul 2011, profit impozabil de S lei, cu un impozit pe profit de S lei;

- pentru anul 2012, profit impozabil de S lei, cu un impozit pe profit de S lei;

pentru anul 2013, profit impozabil de S lei, cu un impozit pe profit de S lei;

- pentru anul 2014, profit impozabil de S lei, cu un impozit pe profit de S lei.

Pentru primele trei trimestre din anul 2015, conform registrului de evidență fiscală, societatea a înregistrat profit impozabil în sumă de S lei, cu un impozit pe profit declarat și achitat de S lei.

Faptul că societatea a înregistrat incorect facturile primite de la **S.C. SIT CONSTRUCT S.A. județul Suceava**, în alte conturi decât cele de cheltuieli la care avea dreptul, a întărit suspiciunea organelor de inspecție fiscală că s-au înregistrat cheltuieli nejustificate cu materialele în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare”, care au influențat în mod negativ cuantumul impozitelor plătite de societate în perioada verificată.

.....  
Pentru calculul profitului impozabil aferent trimestrului III 2015 s-au avut în vedere datele din balanța de verificare prezentată în anexa nr.31 la Raportul de inspecție fiscală nr....., respectiv după ce contribuabilul a înregistrat și nota contabilă prin care s-au evidențiat lucrările în curs de execuție.

Din această balanță de verificare rezultă un profit impozabil în sumă de S lei (S lei din cont 121 “Profit sau pierdere”, + S lei din cont 6581 “Despăgubiri, amenzi și penalități”, + S lei din cont 691 “Cheltuieli cu impozitul pe profit”), cu un impozit pe profit calculat și declarat în sumă de S lei, deși aferent datelor din această balanță de verificare societatea datora un impozit pe profit de S lei (S lei x 16%), rezultând astfel o diferență de bază de impozitare evidențiată dar nedeclarată în sumă de S lei (S lei – S lei) și o diferență de impozit pe profit neevidențiată și nedeclarată în sumă de S lei (S lei – S lei).

În sinteză, având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală, au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de **S lei** (S lei + S lei – S lei – S lei + S lei), cu un impozit pe profit suplimentar de **S lei** (S lei x 16%), astfel:

- cheltuieli nedeductibile fiscal aferente consumului nejustificat de materiale prin cont 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare", în sumă de **S lei** (conform anexei nr.19 la Raportul de inspecție fiscală nr.....);

- cheltuieli nedeductibile fiscal aferente consumului nejustificat de materiale prin cont 3021 „Materiale auxiliare”, prin debitarea contului 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale”, în sumă de **S lei** (conform anexei nr.32 la Raportul de inspecție fiscală nr.....);

- cheltuieli deductibile acordate de inspecția fiscală, aferente lucrărilor în subantrepriză facturate de **S.C. SIT CONSTRUCT S.A. județul Suceava** și care s-au regăsit înregistrate eronat prin contul 462 „Debitori diverși” sau prin contul 3021 „Materiale auxiliare”, în sumă totală de **S lei** (conform anexei nr.15 - 18 la Raportul de inspecție fiscală nr.....);

- cheltuieli deductibile cu materialele în sumă de **S lei** aferente valorii lucrărilor în curs de execuție aflate în sold la 30.09.2015;

- diferența de bază de impozitare evidențiată dar nedeclarată la 30.09.2015, în sumă de **S lei** (S lei – S lei), cu o diferență de impozit pe profit neevidențiată și nedeclarată în sumă de S lei (S lei – S lei).

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 25.07.2011 - 04.03.2016, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

#### **Referitor la taxa pe valoarea adăugată.**

Pentru perioada supusă verificării 01.04.2011 - 30.09.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de S lei (S lei + S lei) cu o obligație suplimentară de plată la TVA în sumă de **S lei** (S lei x 24%) din care **S lei** prin estimare, după cum urmează:

a) o bază de impozitare suplimentară în sumă de S lei reprezentând diferența netă de lucrări efectuate, recepționate și nefacturate pe relația cu Inspectoratul Școlar Județean Suceava, Școala cl.I-VIII Adâncata pe care echipa de inspecție fiscală a stabilit că societatea avea obligația să le factureze și implicit să colecteze TVA în sumă de **S lei**, la data încheierii PV inv ....., respectiv în luna aprilie 2013.

S-a stabilit pentru luna aprilie 2013 un TVA colectat suplimentar în sumă de S lei.

Motivat de faptul că societatea a declarat această factură în rubrica specială din decontul lunii noiembrie 2015, pentru această sumă s-au calculat accesorii până la data de 04.03.2016.

b) o bază de impozitare suplimentară în sumă de S lei reprezentând un consum nejustificat de materiale cumulate pe întreaga perioadă de verificare /01.04.2011 – 30.09.2015), compusă din :

- suma de S lei reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente consumului nejustificat de materiale prin cont 6021 "Cheltuieli cu materiale



auxiliare”, (conform anexei nr.19 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016);

- suma de **S lei** reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente consumului nejustificat de materiale prin cont 3021 „Materiale auxiliare”, (conform anexei nr.32 la Raportul de inspecție fiscală nr.....);

- suma de (-) **S lei** reprezentând corecție (cheltuieli deductibile) la materiale aferente valorii lucrărilor în curs de execuție aflate în sold la 30.09.2015 (evidențiate prin articolul contabil 332=711), consum pe care echipa de inspecție fiscală la asimilat unei livrări de bunuri și pentru care a colectat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** (**S lei** x 24%).

În concluzie pentru perioada supusă verificării 01.04.2011 – 30.09.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA suplimentară de plată în sumă de **S lei** (**S lei** + **S lei**) din care TVA în sumă de **S lei** prin estimare.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 25.06.2011 - 04.03.2016, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

Invocând prevederile art. 11, art.19, alin.(1), art. 21 alin. (4), lit. f), art.128, alin.(4), lit.a), art.134<sup>1</sup>, alin.(1) și alin.(7), art.134<sup>2</sup>, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.42 și pct.46 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr..... pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, art.2, lit.c) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, art.67, alin.(2), lit.b), art. 120, alin.(1) și art. 120<sup>1</sup>, alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.176, alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ...., organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, prin care au stabilit în sarcina **S.C. X S.A. județul Suceava**, obligații fiscale în sumă totală de **S lei**, reprezentând:

- **S lei** – impozit pe profit;

- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

- **S lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

- **S lei** – taxa pe valoarea adăugată;

- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, contestate în totalitate de societate, în sumă **S lei**.

Prin Referatul nr....., cu propuneri de soluționare a contestației depusă de **S.C. X S.A. județul Suceava**, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală, se menționează că pentru faptele constatate Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava a întocmit plângere penală.

Organele de inspecție fiscală împotriva administratorului societății **S.C. X S.A. județul Suceava**, în persoana d-lui Popa Ioan, au formulat către Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, Sesizarea penală nr.a.j.i.f./SVG – AIF ....., pentru a se dispune cercetări sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.9, alin.(1), lit. b) și c) din Legea nr.241/2005 – Legea privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, pentru un prejudiciu total adus bugetului general consolidat al statului în sumă de **S lei**, ce se compune din :

- **S lei** – impozit pe profit;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, anexând în susținere Procesul verbal nr..... încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava.

Sesizarea penală înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava – Inspecție Fiscală sub nr.a.j.i.f./SVG – AIF ..... din 04.04.2016, a fost expediată către Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, prin poștă confirmată de primire în data de 08.04.2016.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile S.C. X S.A. județul Suceava, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**S.C. X S.A. județul Suceava** are ca obiect de activitate Lucrări de instalații sanitare, de încălzire și de aer condiționat, cod CAEN 4322, capital social S lei iar în perioada verificată a avut ca asociați pe :  
.....

**3.1. Referitor la aspectele procedurale legate de modalitatea de desfășurare a inspecției fiscale.**

Cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestatară privind încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale cu privire la : dreptul de a fi informat pe întreaga durată de desfășurare a acțiunii asupra desfășurării controlului, dreptul de a contesta măsurile dispuse ca urmare a controlului fiscal, dreptul de a fii consiliat, dreptul de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei și a dreptului de a fi ascultat, se confirmă.

**În fapt**, organele de inspecție fiscală, conform formularului „Înștiințare pentru discuția finală”, din data de 04.03.2016, au înștiințat pe d-nul Popa Ioan în calitate de administrator al **S.C. X S.A. județul Suceava**, că în data de 08.03.2016 la ora 08,30 la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Inspecție fiscală, va avea loc discuția finală asupra constatărilor și consecințelor fiscale, urmare a încheierii inspecției fiscale parțiale efectuate în perioada 10.12.2015 – 04.03.2016.

De asemenea, în acest formular se precizează : „in conformitate cu prevederile art.9 alin.(1) si art.130 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, aveti posibilitatea ca, in termen de 5 (cinci) zile de la comunicare, sa va exprimați in scris punctul de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscala.

In cazul in care, la data si ora stabilita, nu veți prezenta punctul de vedere supra constatărilor, urmează sa notificați echipei de inspecție fiscala despre renunțarea la acest drept.”

Prin adresa nr....., înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr.AFJ/..... **S.C. X S.A. județul Suceava**, a prezentat obiecțiuni cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală.

Cu privire la încălcarea prevederilor Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală în Referatul nr....., cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.A. județul Suceava**, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală fac următoarele precizări:

„- Proiectul de raport a fost prezentat in format Word, din aceasta cauza a avut o alta numerotare decat raportul final editat din aplicatia Phoenix, inasa aspectele prezentate sunt aceleasi.

- anexele care nu au fost prezentate erau copii dupa documente ale societatii (balante, devize lucrari, note contabile, contracte, bonuri consum) respectiv declaratii administrator si note explicative. Toate anexele in format

electronic au fost transmise societatii impreuna cu raportul de inspectie fiscala nr.....

- echipa de inspectie a discutat pe parcursul inspectiei deficientele constatate atat cu contabilul societatii d-na Sava Ana, cu d-nul Popa Ioan – administratorul societatii cat si cu d-na Popa Liliana – in calitate salariat al societatii, fapt ce rezulta si din notele explicative si din documentele solicitate, insa nu s-au putut aprecia cu exactitate sumele suplimentare care s-au stabilit la final in urma centralizarii.”

Societatea contestatoare, susține că în data de 07.03.2016, organele de inspectie fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de inspectie fiscală, au prezentat reprezentantului legal al **S.C. X S.A. județul Suceava**, în persoana d-lui Popa Ioan, prin adresa nr.992 din 04.03.2016, „Înștiințare pentru discuția finală”, ocazie cu care echipa de inspectie trebuia să prezinte și proiectul de raport cu toate anexele.

Mai susține că la întâlnirea din data de 07.03.2016, organele de inspectie fiscală, au prezentat numai o selecție de 10 file și fără anexe, motiv pentru care în data de 08.03.2016, d-nul Popa Ioan în calitate de reprezentant legal al **S.C. X S.A. județul Suceava**, s-a prezentat la echipa de inspectie fiscală solicitând prezentarea celor 34 de anexe la care se face trimitere în selecția de proiect de raport.

Societatea contestatoare precizează, faptul că, cu această ocazie, organele de inspectie fiscală au prezentat reprezentantului legal al societății în persoana d-lui Popa Ioan, anexele de la nr.9 la nr.19, anexele de la nr.20 la nr.34, nefiind prezentate nici cu această ocazie.

Mai precizează că prin aceste manevre organele de inspectie fiscală, au limitat dreptul agentului economic de a prezenta argumente în combaterea constatărilor efectuate.

De asemenea, petenta, subliniază, că pe toată durata controlului au fost încălcate prevederile Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabilului precum și prevederile Legii nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

a) echipa de control nu a discutat pe parcursul inspectiei deficientele constatate, cu precizarea motivelor de fapt și a temeiurilor de drept încălcate, precum și modul de determinare a sumelor suplimentare;

b) s-a încălcat articolul din Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspectiei fiscale, care prevede că agentul economic are posibilitatea să conteste sumele suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscală;

c) s-au încălcat prevederile din Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspectiei fiscale, care precizează în mod clar că pe timpul controlului, agentul economic are dreptul să fie consiliat;

d) s-au încălcat prevederile art.9 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin care organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei;

e) organele de control au încălcat prevederile art.130 din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, privind dreptul contribuabilului de a fi ascultat.

Societatea contestatoare, susține că la selecția de proiect de Raport de inspecție fiscală, care i-a fost prezentată de organele de inspecție fiscală s-au făcut obiecțiuni prin care au fost semnalate greșeli de calcul cum ar fi calcularea marjelor ca medii aritmetice și nu prin medii aritmetice ponderate, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de nici un aspect sesizat.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art.7, alin.(1) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și ale art.1 din Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.713/2004, privind Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

*„ART. 7 Rolul activ*

*(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul /plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.”*

*„ART. 1 Se aprobă Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.*

- 1. Dreptul de a fi înștiințat despre acțiunea de inspecție fiscală;*
- 2. Dreptul de a fi verificat numai pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale aflate în cadrul termenului de prescripție;*
- 3. Dreptul de a solicita modificarea datei de începere a inspecției fiscale;*
- 4. Dreptul de a fi verificat o singură dată pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție socială și pentru fiecare perioadă supusă verificării/impozitării;*
- 5. Dreptul de a solicita legitimarea organelor de inspecție fiscală;*
- 6. Dreptul ca activitatea dumneavoastră să fie cât mai puțin afectată pe timpul desfășurării inspecției fiscale;*
- 7. Dreptul de a fi informat;*
- 8. Dreptul de a fi primul solicitat pentru a furniza informații;*
- 9. Dreptul de a refuza furnizarea de informații;*
- 10. Dreptul de a beneficia de asistență de specialitate;*

11. Dreptul de a fi protejat pe linia secretului fiscal;
  12. Dreptul de a primi dovada scrisă în cazul reținerii unor documente de către organele de inspecție fiscală ;
  13. Dreptul de a cunoaște rezultatele inspecției fiscale;
  14. Dreptul de a contesta decizia de impunere emisă în urma inspecției fiscale;
- (...).

De asemenea, în speță sunt aplicabile prevederile art.130, art.131, art.46 și art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

**„ART. 130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat**

(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală.”

**„ART. 131 Rezultatul inspecției fiscale**

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de

inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.

(5) Deciziile prevăzute la alin. (4) se emit în termen de cel mult 25 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(6) Deciziile prevăzute la alin. (4) se comunică contribuabilului/plătitorului în condițiile art. 47.”

“ART. 46 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.

(3) Actul administrativ fiscal emis în formă electronică cuprinde elementele prevăzute la alin. (2), cu excepția elementelor prevăzute la lit. h).

(4) *Actul administrativ fiscal emis în formă electronică de organul fiscal central se semnează cu semnătura electronică extinsă a Ministerului Finanțelor Publice, bazată pe un certificat calificat.*

(5) *Actul administrativ fiscal emis în formă electronică de organul fiscal local se semnează cu semnătura electronică extinsă a autorității administrației publice locale din care face parte organul fiscal local emitent, bazată pe un certificat calificat.*

(6) *Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) și tipărit prin intermediul unui centru de imprimare masivă este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și stampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale aplicabile în materie.*

(7) *Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se stabilesc categoriile de acte administrative fiscale care se emit, în condițiile alin. (6), de către organul fiscal central.”*

*„ART. 49 Nulitatea actului administrativ fiscal*

(1) *Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:*

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;*
- c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.*

(2) *Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.*

(3) *Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art. 50 sunt aplicabile în mod corespunzător.”*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au obligația de a informa contribuabilul pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală, iar înaintea luării unei decizii să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la acestea.



De asemenea, se reține că potrivit art.2 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, la capitolul privind “Discuția finală cu contribuabilul” se va prezenta “o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă, contribuție, care va fi anexată la Raportul de inspecție fiscală”, precum și “rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul a prezentat punctul său de vedere”.

Totodată, se reține că discuția finală are ca scop notarea tuturor aspectelor de către reprezentantul societății, și prezentarea de către organele de inspecție fiscală, în amănunt, a proiectului raportului de inspecție fiscală, a deficiențelor, constatărilor, a motivului de fapt și de drept încălcat, urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate, având în vedere toate documentele și informațiile furnizate de societate pe tot parcursul inspecției fiscale, precum și ca organele de inspecție fiscală să răspundă la întrebările puse și să analizeze punctele de vedere ale participanților la discuția finală, reprezentantul societății formulând un punct de vedere cu privire la constatările consemnate în proiectul raportului de inspecție fiscală, punct de vedere asupra căruia organul de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.131 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, trebuie să-și exprime opinia motivată, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, la capitolul privind sinteza constatărilor inspecției fiscale.

De asemenea se mai reține că elementele precizate la art. 46 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii actului administrativ fiscal contestat, formează conținutul actului administrativ fiscal, fără ca textul de lege să conțină vreo mențiune cu privire la obligativitatea sau conținutul propriu-zis al fiecarui element în parte.

Astfel, legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art. 49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii actului administrativ fiscal contestat. Prin urmare, numai pentru lipsa numelui, prenumelui și calității persoanei împuternicite a organului fiscal, numelui și prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Astfel, având în vedere susținerile societății, prevederile legale citate mai sus și analizând Raportul de inspecție fiscală nr. .... din 04.04.2016, precum și documentele anexate acestuia, se reține că data, locul și ora prezentării concluziilor au fost comunicate prin adresa nr.992 din 04.03.2016, comunicată societății prin remitere directă pe bază de semnătură în data de 07.03.2016, fiind stabilită data discuției finale referitoare la constatările și consecințele lor fiscale urmare a inspecției fiscale efectuate, pentru ziua de 08.03.2016, ora 08.30 la sediul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Inspecție Fiscală.

Prin adresa nr....., înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr.AFJ/....., **S.C. X S.A. județul Suceava**, a prezentat punctul de vedere însoțit de obiecțiuni cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală, punct de vedere care a fost analizat de organele de inspecție fiscală și în urma căruia acestea au precizat la Capitolul VI – Discuția finală cu contribuabilul, aliniat 2 – Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului, următoarele:

“Intrucat, atat prin nota de obiectiuni cat si prin punctul de vedere, ambele prezentate in scris in termen legal, nu au fost prezentate documente sau alte elemente/situatii noi, decat cele prezentate in timpul verificarilor, echipa de inspectie nu-si insuseste punctul de vedere prezentat de administratorul contribuabilului.”

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia la întâlnirea din data de 07.03.2016, organele de inspecție fiscală, trebuiau să prezinte proiectul de raport cu toate anexele, dar au prezentat numai o selecție de 10 file și fără anexe, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care conform precizărilor din Referatul nr..... cu propuneri de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava – Inspecție Fiscală, echipa de inspecție fiscală a prezentat reprezentantului legal al **S.C. X S.A. județul Suceava**, proiectul de raport de inspecție fiscală, care conținea constatările și consecințele fiscale, în format Word, din această cauză având o altă numerotare decât cea din raportul final editat din aplicația Phoenix, însă aspectele prezentate au fost aceleași.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală au prezentat reprezentantului legal al societății în persoana d-lui Popa Ioan, anexele de la nr.9 la nr.19, anexele de la nr.20 la nr.34, nefiind prezentate nici cu această ocazie, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul contestației respectiv, copia adresei nr.a.j.i.f./SVG-AIF ....., emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, prin care a fost comunicată **S.C. X S.A. județul Suceava**, Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, rezultă că toate anexele în format electronic, au fost comunicate societății pe suport DVD, prin poștă cu confirmare de primire din data de 07.04.2016.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici afirmația contestatoarei potrivit căreia echipa de control nu a discutat pe parcursul inspecției deficiențele constatate fiindu-i încălcat dreptul de a fi ascultat, în condițiile în care conform documentelor anexate la dosarul contestației, respectiv notele explicative luate d-lui Popa Ioan în calitate de administrator al societății, în data de 25 respectiv 26.02.2016 și d-nei Sava Ana în calitate de persoană care răspunde de conducerea contabilității, în data de 25.02.2016, rezultă că pe parcursul desfășurării inspecției fiscale societatea a fost informată cu privire la deficiențele constatate.

Mai mult, se reține că în ceea ce privește situația lucrărilor executate, recepționate, nefacturate și neînregistrate emise de **S.C. X S.A. Județul Suceava**, către Inspectoratul Școlar Județean Suceava, la data de 31.12.2013, în valoare totală de S lei, contestatoarea avea cunoștiință despre aceste deficiențe încă din data de 10.11.2014, când a făcut obiectul unui control inopinat, finalizat prin încheierea Procesului verbal nr.302/10.11.2014, de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală.

De asemenea, trebuie menționat că dreptul contestatoarei la apărare a fost respectat, aceasta formulând contestația împotriva Deciziei de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., încheiat în condițiile descrise anterior, contestație în cadrul căreia a putut să valorifice orice argumente de drept și de fapt și elemente de doctrină pe care le-a considerat relevante în susținerea cauzei.

De asemenea, trebuie precizat că pe parcursul desfășurării inspecției fiscale societatea avea posibilitatea să beneficieze de asistență de specialitate sau juridică, drept care din documentele anexate la dosarul contestației, nu rezultă că i-a fost încălcat.

Prin urmare, având în vedere cele expuse mai sus, nu poate fi reținută excepția ridicată de contestatoare, fapt pentru care se va proceda la analizarea pe fond a contestației.

### **3.2. Referitor la suma de S lei, reprezentând :**

- **S lei – impozit pe profit;**
- **S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – taxa pe valoarea adăugată;**
- **S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**

- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. X S.A. județul Suceava, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală ....., care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ...., fac obiectul Sesizării penale nr.a.j.i.f./SVG – AIF/....., formulate de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, împotriva administratorului S.C. X S.A. județul Suceava, pentru a se dispune cercetări prevăzute la art.9, alin.(1) lit. b), și c) din Legea nr.241/2005, pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, soluționarea cauzei depinzând de soluția ce urmează a fi dată pe latura penală.

În fapt, urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate la S.C. X S.A. județul Suceava, pentru perioada 01.04.2011 – 30.09.2015, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. ...., organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava au constatat următoarele:

S.C. X S.A. Suceava, a executat pentru Inspectoratul Școlar Județean Suceava, lucrări de reabilitare și modernizare, recepționate și nefacturate în valoare totală de S lei (prezentate în anexa nr.1 la RIF nr.F-SV .....), din care pe obiective, după cum urmează:

- în valoare totală de S lei, diferență lucrări executate la Școala cl.I-VIII Arthur Gorovei Bunești având ca document de recepție PV de recepție nr.1094/11.02.2010;

- în valoare totală de S lei, diferență lucrări executate la Școala cl.I-VIII Adâncata având document de recepție PV inv. ....

Referitor la lucrările nefacturate în valoare totală de S lei, efectuate la Școala cl.I-VIII Arthur Gorovei Bunești, având ca document de recepție PV nr.1094/11.02.2010, societatea a încheiat cu Inspectoratul Școlar Județean Suceava, contractul de lucrări nr.14163/17.12.2007, pentru realizarea investiției „Reabilitare Școala cu clasele I-VIII nr.1 Bunești”, în valoare de S lei, inclusiv TVA, iar prin actul adițional nr.298/03.06.2008 s-a stabilit că valoarea finală a contractului este de S lei, inclusiv TVA.

Conform documentelor prezentate de societate rezultă că societatea a facturat lucrări în valoare de S lei, ultima factură fiind din data de 25.11.2010, iar pentru diferența nefacturată de S lei societatea a prezentat

Nota de renunțare în valoare de S lei, semnată de beneficiar precum și Nota explicativă dată de angajatul societății în persoana d-nei Popa Liliana.

Referitor la lucrările nefacturate în sumă de S lei, efectuate la Școala cl.I-VIII Adâncata, având ca document de recepție PV inv FN din 16.04.2013, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili perioada în care au fost executate lucrările, după cum rezultă și din Nota de fundamentare privind selectarea metodei de estimare la **S.C. X S.A. Suceava**, nr.S, precum și din Nota explicativă dată de administratorul societății d-nul Popa Ioan.

Referitor la aceste operațiuni, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația înregistrării veniturilor și implicit a facturării lucrărilor către Inspectoratul Școlar Județean Suceava în sumă de 141.525,01 lei la care se adaugă TVA în sumă de S lei la data încheierii PV inv FN din data de 16.04.2013, respectiv în luna aprilie 2013.

Astfel pentru trim.II 2013, organele de inspecție fiscală, au stabilit venituri neînregistrate în sumă de S lei.

În urma inspecției fiscale parțiale efectuate, organele de inspecție fiscală, au constatat că pentru consumurile de materiale auxiliare societatea emite și înregistrează în contabilitate bonuri de consum care nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative, în sensul că:

- bonurile de consum nu sunt întocmite pe lucrări/obiective;
- în multe cazuri sunt fără dată;
- lipsesc semnăturile gestionarului și a primitorului;
- sunt multe situații în care nu apare înscrisă denumirea

materialelor consumate, fiind înscrise generic „materiale NIR”, (ex. luna mai 2011, august 2012, octombrie 2012);

- în multe cazuri valoarea lunară însumată a bonurilor de consum este mult mai mică decât suma înregistrată în contabilitate în luna respectivă, în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” (ex. luna septembrie și noiembrie 2012, decembrie 2013, noiembrie și decembrie 2014, mai 2015);

- majoritatea bonurilor de consum nu au înscris un total al valorii materialelor astfel încât în anexele la raport valoarea acestora a fost determinată de organele de inspecție fiscală.

Societatea nu înregistrează serviciile în curs de execuție conform prevederilor pct.259 alin.(4) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene respectiv contravaloarea lucrărilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază în contul 332 „Servicii în curs de execuție”, pe seama contului 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”.

Motivat de faptul că documentele prezentate în cursul inspecției fiscale, erau incomplete și nu permiteau determinarea situației fiscale corecte a societății, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile

art.67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

În acest sens s-a întocmit Nota de fundamentare privind selectarea metodei de estimare la **S.C. X S.A., județul Suceava**, nr....., prin care s-a propus metoda marjei reglementată de Ordinul nr..... pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru perioada 01.04.2011 – 30.09.2015.

Având în vedere că societatea nu are o evidență analitică a veniturilor înregistrate în contul 704 “Venituri din lucrări executate și servicii prestate”, pe tipuri de venituri, pentru determinarea valorii materialelor consumate, s-a avut în vedere ponderea cea mai mare, determinată conform anexei nr.9-13 la Raportul de inspecție fiscală nr.....

Ponderea astfel stabilită, pe ani, s-a aplicat asupra veniturilor lunare înregistrate de societate în contul 704 “Venituri din lucrări executate și servicii prestate”, fiind obținută prin estimare, o valoare a materialelor consumate pentru lucrările executate pe care echipa de inspecție fiscală o consideră ca și cheltuială deductibilă.

Totodată, organele de inspecție fiscală, precizează că în perioada verificată, societatea a avut încheiate contracte de subantrepriză cu **S.C. .... S.A. județul Suceava**, pentru execuția și finalizarea unor lucrări de construcții și instalații.

Pentru aceste lucrări **S.C. .... S.A. județul Suceava**, a emis facturi însoțite de devize de lucrări, aceste lucrări fiind refacturate de către **S.C. X S.A., județul Suceava**, către beneficiarul final, astfel încât costurile cu valoarea materialelor aferente lucrărilor facturate de **S.C. X S.A., județul Suceava**, se regăsesc înregistrate atât în contul 6021 “Cheltuieli cu materiale auxiliare” cât și parțial (la nivelul valorii materialelor înscrise în devizele **S.C. .... S.A. județul Suceava**), în conturile în care au fost înregistrate facturile primite de la **S.C. .... S.A. județul Suceava**, (respectiv în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, 3021 „Materiale auxiliare” sau 462 „Debitori diverși”).

Valoarea materialelor consumate obținute de inspecția fiscală prin estimare s-a comparat cu suma dintre valoarea materialelor înregistrate de societate în contul 6021 și valoarea materialelor regăsite în devizele de lucrări emise de **S.C. .... S.A. județul Suceava**, conform anexei nr.19 la Raportul de inspecție fiscală nr....., fiind stabilită o valoare a materialelor înregistrate prin contul 6021 nejustificat în sumă de S lei, în condițiile în care din verificările efectuate rezultă că facturile primite de la **S.C. .... S.A. județul Suceava**, pot fi considerate cheltuieli deductibile.

Organele de inspecție fiscală menționează că în cursul perioadei supuse verificării societatea a înregistrat o singură dată lucrări în curs de execuție, respectiv în luna iulie 2012, prin nota contabilă 332 = 3021 cu

suma de S lei, conform anexei nr.26 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016, fără însă să prezinte documente pentru a justifica această înregistrare, iar descărcarea din gestiune s-a efectuat prin articolul contabil 3021=332, conform anexei nr.27 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016.

Ulterior contravaloarea materialelor repuse în contul de gestiune 3021 a fost trecută pe cheltuieli/costuri de exploatare prin debitul contului 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare"(teoretic pe baza unor bonuri de consum care nu au putut fi identificate, neprezentate de contribuabil la solicitarea echipei de control), ca fiind aferente lucrărilor executate în lunile în care au fost descărcate din nou din gestiune.

Prin Nota explicativă dată de administratorul societății în persoana d-lui Popa Ioan, organelor de inspecție fiscală, în data de 25.02.2016, la întrebarea dacă la data de 30.09.2015 societatea are lucrări executate, nefacturate și neevidențiate în contabilitate acesta nu a precizat valoarea acestora, iar contabilă societății în persoana d-nei Sava Ana a răspuns că valoarea lucrărilor în curs de execuție este de S lei (conform anexei nr.29 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016).

Ulterior notei explicative dată de administratorul societății în persoana d-lui Popa Ioan, din data de 25.02.2016, s-a prezentat o copie după nota contabilă 1000 din 30.09.2015 cu articolul contabil 332=711 cu suma de S lei precum și defalcarea acestora pe obiective (conform anexei nr.30 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016) precum și o nouă balanță de verificare pentru luna septembrie 2015 (anexa nr.31 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016), din care rezultă soldul contului 332 în sumă de S lei, iar în rulajul creditor al contului 332 este înscrisă suma de S lei.

În urma solicitării de către echipa de inspecție fiscală a notei contabile prin care s-a creditat contul 332 cu suma de S lei, societatea a transmis prin email nota contabilă 800 din 31.08.2015 prin care s-a efectuat articolul contabil 711=332 cu suma de S lei (conform anexei nr.32 la Raportul de inspecție fiscală nr.....).

Deoarece debitarea inițială a contului 332 s-a realizat prin creditul contului 3021 rezultă că suma de S lei a fost înregistrată ca și cheltuială cu materiale consumabile fără a fi prezentate și alte documente justificative pentru această înregistrare.

Pentru anul 2015, s-a stabilit prin estimare ca și cheltuială deductibilă pentru materiale, conform anexei nr.19 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016, suma de S lei, astfel încât diferența de cheltuială înregistrată prin contul 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare", de S lei și orice altă cheltuială cu materialele, respectiv cea înregistrată prin nota contabilă 711=332 cu suma de S lei, va fi considerată nedeductibilă, fiind peste cea stabilită prin estimare.

Organele de inspecție fiscală, au stabilit pe cumulat cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de S lei (S lei - conform anexei nr.S + S lei).

În ceea ce privește valoarea lucrărilor în curs de execuție aflate în sold la 30.09.2015 în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au constatat ca și cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, cheltuiala cu materialele în sumă de S lei.

Această sumă s-a stabilit prin aplicarea procentului de 59,44%, asupra valorii lucrărilor în curs de execuție aflate în sold la data de 30.09.2015 (S lei x 59,44%).

Procentul de 59,44% s-a stabilit ca medie aritmetică ponderată a materialelor în veniturile din devize pentru anii 2011-2015 (conform anexei nr.9 -13), în condițiile în care societatea nu a prezentat documente din care să rezulte data la care au fost înregistrate aceste cheltuieli, iar din defalcarea pe obiective a soldului contului 32 (conform anexei nr.30 la Raportul de inspecție fiscală nr.70 din 04.04.2016), rezultă că perioada de pornire a acestor lucrări a fost chiar din anul 2008 și 2009.

Faptul că societatea a înregistrat incorect facturile primite de la **S.C. .... S.A. județul Suceava**, în alte conturi decât cele de cheltuieli la care avea dreptul, a întărit suspiciunea organelor de inspecție fiscală că s-au înregistrat cheltuieli nejustificate cu materialele în contul 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare", care au influențat în mod negativ cuantumul impozitelor plătite de societate în perioada verificată.

În sinteză, având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală, au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de S lei (S lei + S lei – S lei – S lei + S lei), cu un impozit pe profit suplimentar de S lei (S lei x 16%), precum și o bază impozabilă suplimentară în sumă de S lei (S lei + S lei) cu o obligație suplimentară de plată la TVA în sumă de S lei (S lei x 24%), fapt pentru care, prin Decizia de impunere nr. .... din 04.04.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., au stabilit diferențe suplimentare de plată în sarcina societății în sumă totală de **S lei**, reprezentând :

- **S lei – impozit pe profit;**
- **S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – taxa pe valoarea adăugată;**
- **S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea**

**adăugată**, din care societatea contestă impozitul pe profit în sumă totală de **S lei**, precum și accesoriile: dobânzi aferente impozitului pe profit în sumă de **S lei** și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de **S lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** precum și accesoriile :



dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **201.016 lei** și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, au formulat către Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, Sesizarea penală nr.a.j.i.f./SVG – AIF ....., împotriva numitului Popa Ioan în calitate asociat principal (30%) și administrator din data de 02.09.2014 la **S.C. X S.A. județul Suceava**, pentru a se dispune cercetări sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.9, alin.(1), lit. b) și c) din Legea nr.241/2005 – Legea privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, pentru un prejudiciu total adus bugetului general consolidat al statului în sumă de **S lei**, ce se compune din :

- **S lei** – impozit pe profit;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea

adăugată, anexând în susținere Procesul verbal nr..... încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava.

Prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR\_REG/....., (ca răspuns la solicitarea organului de soluționare competent formulată prin adresa nr.ISR\_DGR/....., de informare a stadiului soluționării Sesizării penale nr.SVG-AIF/.....), Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava a comunicat Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași că : ”sesizarea dvs.nr.SVG-AIF ..... având ca obiect săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală de către reprezentanții SC X SRL Fălticeni, a fost înregistrată sub nr..... la Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava și se află în lucru la **IPJ Suceava – Compartimentul de Combatere a Infracționalității Economice Fălticeni.În cauză s-a dispus începerea urmăririi penale în rem. Până la această dată nu s-au dispus măsuri asiguratorii în cauză.**”

**În drept**, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*„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 în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impunere și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;*

*[...].*

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. .... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., contestate, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema stabilirii realității cheltuielilor cu materialele înregistrate nejustificat în contul 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare", de către **S.C. X S.A. județul Suceava**, având drept consecință diminuarea bazei impozabile, respectiv a impozitului pe profit datorat de societate cu suma de **S lei**, precum și a taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de **S lei**.

Se reține faptul că, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava, Sesizarea penală nr.a.j.i.f./SVG – AIF ,,....., transmisă prin poștă cu confirmare de primire din ..... existentă în copie la dosarul cauzei, formulată împotriva numitului:

- Popa S. Ioan, cetățean român, CNP ....., domiciliat în b-dul George Enescu, nr.16 C, județul Suceava, asociat principal (30%) și administrator din data de 02.09.2014 la **S.C. X S.A. județul Suceava**, pentru a se dispune cercetări sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.9, alin.(1), lit. b) și c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit prevederilor Legii nr.135 privind Codul de procedură penală, cu modificările și completările ulterioare, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența

infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este cazul sau nu să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema stabilirii de către contribuabil a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat al statului.

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 în ceea ce privește evidențierea în actele contabile a cheltuielilor nejustificate cu materialele înregistrate în contul 6021 "Cheltuieli cu materiale auxiliare", de către **S.C. X S.A. județul Suceava**, având drept consecință diminuarea bazei impozabile, respectiv a impozitului pe profit și a TVA datorate de societate, ori a nu lua în considerare aceste cercetări, ar putea conduce la o contrariedade între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Prin Decizia nr.72/1996, Curtea Constituțională 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.449/2004 Curtea Constituțională s-a pronunțat în sensul că *„pentru identitate 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 înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*,

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava, Sesizarea penală nr.a.j.i.f./SVG – AIF ....., transmisă prin poștă cu

confirmare de primire din 08.04.2016, existentă în copie la dosarul cauzei, formulată împotriva numitului:

- Popa S. Ioan, cetățean român, CNP ..... domiciliat în b-dul George Enescu, nr.16 C, județul Suceava, asociat principal (30%) și administrator din data de 02.09.2014 la **S.C. X S.A. județul Suceava**, pentru a se dispune cercetări sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.9, alin.(1), lit. b) și c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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

A proceda astfel, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care acestea au fost sesizate în temeiul art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, 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.

Ca urmare, 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 finalizarea laturii penale, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care, în temeiul art.279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se va suspenda soluționarea contestației formulate de **S.C. X S.A. județul Suceava** pentru impozit pe profit în sumă de **S lei** și accesoriile aferente, respectiv dobânzi în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, precum și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** și pentru accesoriile aferente, respectiv dobânzi în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

Procedura administrativă urmează a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se dispune:

*„Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.*

Totodată, sunt aplicabile și prevederile pct.10.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de

procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015, unde se precizează:

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art.276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendare, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. [...]”*

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 273 și art. 279 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

### **DECIDE:**

**Art.1.** Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. X S.A. județul Suceava** împotriva Deciziei de impunere nr. .... din 04.04.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând :

- **S lei** – impozit pe profit;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **S lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **S lei** – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **S lei** – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea

adăugată, până la soluționarea laturii penale, procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care societatea contestatoare sau organul fiscal va comunica organului de soluționare competent faptul că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii.

**Art.2.** Serviciul Soluționare Contestații va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare la Curtea de Apel Suceava.

**DIRECTOR GENERAL,  
Eugen CIORICI**

**ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,  
Eleonida Dorina Popa**