



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



**ANAF**

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. DGc\_3023\_/\_18.01.\_\_2016**

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU,**  
**societate aflată în insolvență,**

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală  
sub nr. ....din 07.10.2015.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspecția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, prin adresa nr. .... din 14.10.2015, înregistrată la instituția noastră sub nr. .... din 21.10.2015, cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L.**, societate aflată în insolvență, cu sediul în satul ...., comuna .... județul Bacău, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Bacău sub nr. J04/.../2005, cod de identificare fiscală RO ...., prin domnul B.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC .... din 15.09.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC ... din 15.09.2015, precum și împotriva Procesului verbal nr. .... din 08.09.2015, emise de către Inspecția Fiscală, din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău.

Suma contestată este în valoare totală de .... lei și reprezintă:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ..... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere prevederile art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: „Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute

*după intrarea acestuia în vigoare.”, contestația este soluționată în baza normelor în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatoarei la acțiune.*

Contestația este semnată de domnul B, în calitate de împuternicit și poartă ștampila **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, în original.

Având în vedere faptul că prin Sentința Civilă nr. ..../2015 din 01.10.2015, Tribunalul Bacău, a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței pentru **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, precum și ridicarea dreptului de administrare și a desemnat ca administrator judiciar pe CII S, organul de soluționare competent, prin adresa nr. .... din 09.12.2015, a solicitat lichidatorului judiciar, să se prezinte în termen de 5 zile de la primirea adresei, la sediul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, pentru a semna și ștampila contestația.

Prin adresa nr. ....din 16.12.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .... din 17.12.2015, CII ....., precizează faptul că: *„Suntem de acord cu acțiunea formulată (contestația) de SC .... SRL cu privire la Decizia de impunere nr. F-BC ...../15.09.2015, cuprinsă în interiorul creanței înscrisă la masa credală, pe care o vom înregistra sub condiție, până la soluționarea ei definitivă, întrucât privește o acțiune formulată în termenul legal și înainte de deschiderea procedurii de insolvență, îndreptățită a fi soluționată”.*

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat societății prin poștă, în data de **17.09.2015**, potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **07.10.2015**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, sub nr. ....

Contestația este însoțită de Referatul motivat nr. .... din 14.10.2015, cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, semnat de conducătorul organului fiscal emitent al actelor atacate, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată și totodată se precizează că urmare inspekției, organele de inspekție fiscală au înaintat Plângerea penală nr. .... din 13.10.2015, către Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, sub nr. ....din 07.10.2015, precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC ....din 15.09.2015, a Raportului de inspekție fiscală nr. F-BC .... din 15.09.2015 și a Procesului verbal nr. .... din 08.09.2015, invocând în susținere următoarele:

Debitul în sumă totală de ..... lei, reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii, provin din facturile de achiziții de bunuri materiale de la S.C. “S” S.R.L. Bacău, S.C. “V” S.R.L. Iași, S.C. “D” S.R.L. Iași, S.C. “E” S.R.L., Grajduri, județul Iași și S.C. “I” S.R.L. Grajduri, județul Iași, motivul invocat de organele de inspekție fiscală pentru neacordarea dreptului de deducere fiind acela că furnizorii, la rândul lor, au achiziționat bunurile de la furnizori cu comportament fiscal neadecvat.

În conformitate cu prevederile art. 212 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, precum și prevederile pct. 8.1 și 8.2 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestatoarea solicită să fie introduse în procedura de luare a unei decizii doar cele 5 societăți enumerate, pentru paguba produsă bugetului de stat.

Motivează faptul că, fiind cumpărător de bună credință, a înregistrat în contabilitate toate operațiunile de achiziție a bunurilor materiale de la cei 5 agenți economici și a declarat la organul fiscal teritorial, toate facturile de achiziție.

Precizează că comportamentul fiscal al societăților cu care a lucrat nu este în sarcina **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, ci este în sarcina organelor de control.

Referitor la autovehiculele utilizate pentru transportul bunurilor și la delegații S I, S M și P C, precizează că organele de inspekție fiscală nu au ținut cont de prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. b) și art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, nu sunt obligatorii informațiile referitoare la mijlocul de transport al mărfurilor, cât și delegatul care a recepționat marfa.

Pe considerentele lipsei din facturile de achiziții a mijlocului de transport și a delegatului, organele de inspekție fiscală nu au luat în considerare operațiunile de achiziții, au stabilit că achizițiile sunt fictive și au fost efectuate în scopul facilitării cumpărătorului pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, iar pe de altă parte, organele de inspekție fiscală au constatat existența faptică a bunurilor pe teren cu ocazia inventarului faptic, nefiind constatate diferențe între facturile de cumpărare și stocul faptic.

Cu privire la achitarea facturilor de achiziții de la S.C. “S” S.R.L. Bacău, precizează că s-a efectuat compensarea cu facturile de vânzare

întocmite, iar pentru diferența dintre facturile de cumpărare și cele de vânzare s-au întocmit bilete la ordin sau s-au achitat în numerar.

Face precizarea că în anul 2012, organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat pentru a verifica legalitatea tranzacțiilor dintre **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** și S.C. “A” S.R.L., Puiești, județul Vaslui, privind vânzarea unui autoturism cu factura nr. ....din 02.05.2011, iar în anul 2015, organele de inspecție fiscală au anulat procesul verbal din anul 2012, motivat de faptul că tranzacția este falsă, întrucât nu a avut loc efectiv.

Precizează că a prezentat organelor de inspecție fiscală facturile de cumpărare pentru cele 20 cauciucuri de la S.C. “I” S.R.L., Grajduri, județul Iași și S.C. “D” S.R.L. Iași, a prezentat facturile de vânzare către S.C. “O” S.R.L. Constanța și S.C. “E” S.R.L. Constanța, a prezentat actele de achitare, respectiv de încasare, însă organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile sunt fictive.

Specifică faptul că la fel a procedat și cu S.C. “V” S.R.L. Iași și S.C. “E” S.R.L., Grajduri, județul Iași, prezentând organelor de inspecție fiscală toate actele din care rezultă legalitatea tranzacțiilor pe care le-a efectuat.

Petenta menționează faptul că: *“Curtea Europeană de Justiție a stabilit cât se poate de limpede care este granița dintre acordarea dreptului de deducere al TVA și refuzul recunoașterii dreptului de deducere al TVA care derivă dintr-o practică abuzivă a celui care efectuează controlul”.*

Astfel, Curtea de Justiție a Uniunii Europene precizează în mod expres că....*“particularul trebuie să beneficieze de prezumția de bună credință, organelor fiscale revenindu-le sarcina să probeze faptul că particularul cu intenție directă, a luat parte la un mecanism fraudulos pe baza administrării unor probe obiective și nu pe presupuneri. Mai mult, Curtea trage un semnal de alarmă, prin intermediul caruia arată că particularul nu trebuie să devină investigator, această sarcină revenindu-le organelor statale. Așadar, dacă un particular se află în posesia unei facturi conforme cu cerințele impuse de directivă (în cazul nostru Decizia nr. V/2007 a ICCJ) și dacă din verificarea efectuată în VIES rezultă că partenerul de la care dorește să achiziționeze bunuri/servicii deține un cod de TVA valabil, atunci respectivul particular a acționat cu suficientă diligență”.*

Prin urmare, precizează că dreptul de deducere a TVA și a cheltuielilor din aceste operațiuni trebuie protejat indiferent de comportamentul partenerului său, statul având sarcina de a sancționa faptele respectivului partener.

Un alt aspect la care face referire Curtea de Justiție a Uniunii Europene, privește faptul în care organul fiscal anulează dreptul particularului la deducerea TVA în urma unor informații de începere a urmăririi penale față de furnizori pentru infracțiunea de evaziune fiscală, iar ulterior, aceștia sunt scoși de sub urmarirea penală, sau sunt achitați

de instanțele de judecată, ceea ce, într-o atare situație nu există nici un temei pentru justificarea anulării dreptului de deducere.

Precizează faptul că particularii trebuie să beneficieze de prezumția de bună credință din partea organelor de inspecție fiscală, iar atunci când acestora li s-a respins dreptul la deducere, organele de inspecție fiscală trebuie să aducă probe clare, prin raportare la elemente obiective.

Contestatoarea invoca în sprijinul celor menționate în contestație prevederile art. 151<sup>2</sup> alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că: *"răspunderea beneficiarului, individuală și în solidar cu furnizorul la plata taxei către persoana obligată la plata taxei (furnizorul), ceea ce în cazul de față, valoarea facturilor de achiziție a bunurilor materiale (inclusiv TVA) au fost achitate de SC X SRL în contul celor 5 (cinci) furnizori nominalizați de organul control fiscal, pentru care s-a utilizat atât instrumente de plată cu numerar, cât și prin ordine de compensare, nefiind cazul angajării răspunderii societății noastre individual și în solidar cu furnizorii la plata sumei de ..... lei"*.

Societatea invocă și dispozițiile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din perspectiva căroră, organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA din documentele de achiziție a bunurilor materiale de la cei 5 (cinci) agenți economici nominalizați, deși legiuitorul a prevăzut în mod expres situațiile în care beneficiarii nu își pot exercita dreptul de deducere (art.11 alin. (1<sup>1</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare).

Contestatoarea consideră că suma de ..... lei, respinsă la deducere de către organele de inspecție fiscală, din facturile de achiziție a bunurilor materiale de la cei 5 (cinci) agenți economici nominalizați în procesul verbal de control a fost stabilită cu încălcarea prevederilor Hotărârilor Curții Europene în cauzele reunite C-439/04 și C-440/04 și respectiv C-255/02 și C-18/13, precum și prevederile Deciziei nr. V/2007 a ICCJ, respectiv prevederile art. 11, art. 145, alin. (1) și alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit b), art. 150, art. 151<sup>2</sup>, alin. (1) și alin. (2), art. 155, alin. (5) și următoarele din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu recunoaște această sumă, întrucât se consideră cumpărător de bună credință.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală**, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. F-BC .... din 01.07.2015, au efectuat, pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2014, inspecția fiscală la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, iar în urma inspecției, au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC ..... din 15.09.2015, în care, la Capitolul III – Constatări fiscale, au consemnat următoarele:



Obiectul de activitate – Intermedieri în comerțul cu produse diverse, cod CAEN 4619.

Precizează că inspecția fiscală parțială la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a fost inițiată în urma controlului inopinat finalizat prin Procesul verbal nr. .... din 04.05.2015 emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, prin care au fost consemnate o serie de achiziții efectuate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** de la furnizori care nu au surse reconstituibile ale bunurilor, respectiv de la: S.C. “S” S.R.L. Bacău, (CUI .....), S.C. “V” S.R.L. Iași, (CUI .....), S.C. “E” S.R.L., Grajduri, județul Iași, (CUI ....), S.C. “D” S.R.L. Iași, (CUI ....) și S.C. “I” S.R.L. Grajduri, județul Iași, (CUI .....).

Menționează faptul că stabilirea stării de fapt fiscale a **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a fost efectuată pe baza documentelor financiar-contabile puse la dispoziție de împuternicitul administratorului societății, în persoana domnului Boff Marius, a informațiilor furnizate de partenerii societății în declarațiile informative cod 394 cu privire la livrările și achizițiile efectuate, precum și în baza informațiilor obținute din verificările încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, pentru relațiile comerciale desfășurate cu S.C. “V” S.R.L. Iași, (CUI ....), S.C. “E” S.R.L., Grajduri, județul Iași, (CUI ....), S.C. “D” S.R.L. Iași, (CUI ....) și S.C. “X” S.R.L. Grajduri, județul Iași, (CUI ....).

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că au avut în vedere constatările fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC nr. .... din 25.06.2014, întocmit de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, la S.C. “S” S.R.L. Bacău, (CUI .....), societate care a avut calitatea de furnizor al **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**.

Menționează faptul că în baza declarațiilor informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național cod 394, depuse la organul fiscal teritorial de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** și a documentelor de evidență contabilă prezentate la control, au constatat faptul că în perioada 01.01.2011 – 31.12.2014, așa cum rezultă din informațiile transmise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, ca urmare a solicitărilor de control încrucișat, precum și din documentele puse la dispoziție de împuternicitul administratorului societății, au stabilit că **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a înregistrat achiziții de mărfuri de la unii furnizori de pe teritoriul național pentru care nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor, astfel :

**1. De la S.C. “S” S.R.L. Bacău**, a efectuat achiziții în sumă totală de .... lei, cu TVA aferentă în sumă de .... lei, înregistrate în perioada 14.11.2011 - 25.07.2012, reprezentând furtune și curele de transmisie, regăsite în stoc la data controlului.

Așa cum rezultă din controlul inopinat finalizat prin Procesul verbal nr. .... din 04.05.2015, S.C. “S” S.R.L. Bacău a derulat tranzacții cu S.C. “D” S.R.L. din comuna Grajduri, județul Iași, CUI 28679441, în sensul

ca s-a aprovizionat cu marfă, care apoi a fost revîndută la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU.**

Organele de inspecție fiscală precizează faptul că tranzacțiile cu S.C. “D” S.R.L., Grajduri, județul Iași, s-au dovedit a fi fictive, deoarece nu au sursă de proveniență legală, în timpul controlului inopinat, finalizat prin încheierea Procesului verbal nr. .... din 04.05.2015, organele de inspecție fiscală s-au deplasat la custodele de pe strada ..... nr.6, din municipiul Iași și au constatat următoarele:

- furtunile de presiune erau depozitate unele peste altele, în aer liber, aveau un grad avansat de uzură, cu cauciucul decolorat de la negru la gri, cu capătul metalic ruginit și cu inserția metalică iese din cauciuc;

- curelele de transmisie erau depozitate în interiorul clădirii, fără ambalaje, unele peste altele, fără respectarea condițiilor impuse de producător.

**2. De la S.C. “V” S.R.L. Iași,** societatea verificată a efectuat achiziții în sumă de .... lei cu TVA în sumă .... lei, prin 3 facturi înregistrate în luna aprilie 2012, achitate în numerar cu chitanțe cu valori de până la .... lei și cu instrumente de plată fără numerar, respectiv bilete la ordin .

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile emise de S.C. “V” S.R.L. Iași, reprezintă un autoturism de teren marca Mazda Tribute, cu numărul de înmatriculare IS 10 DAB, un casetofon auto, 3 cauciucuri de iarnă și 5 cauciucuri de vară, facturile fiind înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU.**

Precizează că mărfurile achiziționate în luna aprilie 2012, de la S.C. “V” S.R.L. Iași, au fost facturate către S.C. “D” S.R.L. Iași, (CUI ....), în baza facturii fiscale nr. ....din 26.11.2012, cu o bază impozabilă de .... lei și TVA de ..... lei, valoarea de vânzare fiind identică cu cea de achiziție, societatea verificată nerealizând astfel adaos comercial.

Conform Procesului verbal nr. AIF - .... din 29.04.2014, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat ca S.C. “V” S.R.L. Iași, nu a putut fi identificată la sediul fiscal al acesteia, din municipiul Iași, str. .... nr. 4, bl. ...., tronson 4, mezanin, biroul 3, județul Iași, iar administratorul societății nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului, în urma invitațiilor transmise de organele de inspecție fiscală.

Precizează că potrivit bazei informatice de date existente la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, pentru perioada decembrie 2011- septembrie 2012, societatea a depus la organul fiscal teritorial declarațiile informative privind livrarile/prestarile de servicii de pe teritoriul țării, cod 394, pentru semestrul II 2011, martie 2012 și aprilie 2012, iar declarațiile cod 100 și cod 300 pentru lunile decembrie 2011, martie 2012 și aprilie 2012.

Menționează că S.C. “V” S.R.L. Iași, nu este platitoare de TVA și este inactivă din data de 08.11.2012, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar în sistemul informatic autoturismul marca Mazda Tribute, achiziționat de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU,** având numărul de

înmatriculare IS 10 DAB, figurează ca având ca unic proprietar din data de 28.07.2005, pe S.C. "E" S.R.L., Pașcani, județul Iași, nefiind înmatriculat de către nici una din societățile implicate în lanțul de tranzacționare, fapt care nu argumentează realitatea derulării tranzacțiilor, generând implicații asupra stării de fapt fiscale a societății verificate.

**3. De la S.C. "D" S.R.L. Iași,** a efectuat achiziții în sumă de .... lei cu TVA de .... lei, prin 2 facturi înregistrate în lunile mai și iulie 2012, achitate în numerar, cu chitanțe având valori de până la .... lei și bilete la ordin emise de S.C. "S" S.R.L. Bacău.

Facturile emise de S.C. "D" S.R.L. Iași, reprezentând un autoturism de teren Mercedes Benz ML 400 CDI, cu numărul de înmatriculare ..... 10 bucăți anvelope de diferite dimensiuni, facturi care au înscrise la numele delegatului privind expediția mărfurilor pe domnul Boff Marius, reprezentantul **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** și pe domnul S I, identificat cu carte de identitate seria MX nr. ....

Faptul că în sistemul informatic, autoturismul Mercedes Benz ML 400 CDI, cu numărul de înmatriculare ....., figurează ca având ca unic proprietar din data de 08.02.2005, pe S.C. "B" S.R.L. Cluj Napoca, nefiind înmatriculat de către nici una din societățile implicate în lanțul de tranzacționare, reprezintă indicii cu privire la nerealitatea tranzacțiilor.

Organele de inspecție fiscală precizează că potrivit Procesului verbal nr. AIF/.... din 26.09.2013, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, în legătură cu achizițiile efectuate de S.C. "S" S.R.L. Bacău de la S.C. "D" S.R.L. Iași, organele de inspecție fiscală au constatat că asociați ai societății sunt S I L și S F, iar invitațiile transmise prin poștă cu confirmare de primire, pe adresa sediului social al acestora au fost semnate de primire de către administratori, dar până la încheierea Procesului verbal nr. AIF/.... din 26.09.2013, aceștia nu s-au prezentat cu documentele solicitate.

**4. De la S.C. "E" S.R.L., Grajduri, județul Iași,** CUI .... a efectuat achiziții în sumă de ..... lei cu TVA în sumă de .... lei, prin facturile nr. ....din 11.11.2013, nr. ....din 12.11.2013 și nr. ...din 12.11.2013, facturile fiind achitate în numerar, cu chitanțe având valori de peste .... lei și prin compensare până la concurența sumei de .... lei, în plus cu suma de .... lei, față de obligația totală de plată.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că pe facturile emise de S.C. "E" S.R.L., Grajduri, județul Iași, nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfurilor și nici nu au fost prezentate de societatea verificată documente în susținerea transportului mărfii, delegat fiind doamna Stănescu Mariana, fără a fi completate datele de identificare ale persoanei, ca urmare, au considerat că facturile nu conțin și nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege.

Potrivit Procesului verbal nr. .... din 03.03.2014, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, urmare solicitării de control încrucișat transmisă urmare inspecției fiscale efectuată la S.C. "S"



S.R.L. Bacău, în calitate de client al S.C. "E" S.R.L., Grajduri, județul Iași, organele de inspecție fiscală au constatat că administrator al societății este domnul S A care nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului încrucișat, în urma invitațiilor transmise prin poștă cu confirmare de primire pe adresa sediului social al S.C. "E" S.R.L., Grajduri, județul Iași și nu au fost prezentate documentele financiar contabile.

**5. De la S.C. "I" S.R.L., Grajduri, județul Iași, a achiziționat bunuri în sumă de .... lei cu TVA în sumă de .... lei, prin facturile nr. .... nr. .... nr. ... și nr. ...., înregistrate în luna iulie 2013, achitate în numerar cu chitanțe având valori de până la .... lei și prin compensare cu mărfuri vândute la S.C. "S" S.R.L. Bacău.**

Facturile emise de S.C. "I" S.R.L., Grajduri, județul Iași, reprezentând anvelope de diferite dimensiuni, au fost înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** la cost de achiziție, acestea fiind livrate în aceeași zi, respectiv 10.07.2013, către S.C. "O" S.R.L. Constanța.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC ... din 15.09.2015, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC .... din 15.09.2015, fiind stabilite următoarele obligatii fiscale suplimentare, în sumă totală de ..... lei, din care:

- ..... lei, impozit pe profit calculat la o bază impozabilă în sumă de ..... lei;
- ..... lei, dobânzi aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- ..... lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- ..... lei, taxa pe valoarea adăugată, calculată la o bază impozabilă în sumă de ..... lei;
- ..... lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015;
- ..... lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală pentru stabilirea diferenței de impozit pe profit, a taxei pe valoarea adăugată și a accesoriilor aferente, sunt următoarele:

- art. 11 alin. (1), art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f), art. 134, art. 145 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, a înaintat în

data de 11.10.2015, Direcției de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău, Plângerea penală nr. .... din 13.10.2015, referitoare la constatările inspecției fiscale, la care au anexat Procesul – verbal nr. .... din 08.09.2015, încheiat la S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de .... lei, dobânzile în sumă de ..... lei, penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, dobânzile în sumă de ..... lei și penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, 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, în condițiile în care, organele de inspecție fiscală, au formulat Plângerea penală nr. .... din 13.10.2015, împotriva domnului B, administrator al S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU, cu privire la aspectele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC .... din 15.09.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC .... din 15.09.2015, iar pe rolul Direcției de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău, se află în curs de cercetare dosarul penal nr. .... /D/P/2014, la care s-a reunit Plângerea penală nr. .... din 13.10.2015.**

**În fapt,** în cursul anului 2015, S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU, a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale, referitor la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, în urma controlului a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC .... din 15.09.2015, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC .... din 15.09.2015, prin care au stabilit obligații fiscale suplimentare, în sumă totală de ..... lei, din care:

- ..... lei, impozit pe profit calculat la o bază impozabilă în sumă de ..... lei;
- ..... lei, dobânzi aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- ..... lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- ..... lei, taxa pe valoarea adăugată, calculată la o bază impozabilă în sumă de ..... lei;

- ..... lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015;

- ..... lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015.

Inspekția fiscală a avut la bază și controlul inopinat finalizat prin Procesul verbal nr. .... din 04.05.2015, prin care au fost consemnate o serie de achiziții efectuate de **S.C. X” S.R.L., JUD. BACĂU** de la furnizori care nu au surse reconstituibile ale bunurilor, respectiv de la: S.C. “S” S.R.L. Bacău, (CUI .....), S.C. “V” S.R.L. Iași, (CUI .....), S.C. “E” S.R.L., Grajduri, județul Iași, (CUI ....), S.C. “D” S.R.L. Iași, (CUI ....) și S.C. “I” S.R.L. Grajduri, județul Iași, (CUI .....).

De asemenea, s-au avut în vedere constatările fiscale consemnate în Raportul de inspekție fiscală nr. F-BC nr. ...din 25.06.2014, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, la S.C. “S” S.R.L. Bacău, (CUI ....), societate care a avut calitatea de furnizor al **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**.

Ca urmare a solicitărilor de control încrucișat, precum și din documentele puse la dispoziție de împuternicitul administratorului societății, organele de inspekție fiscală au stabilit că **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a înregistrat achiziții de mărfuri de la unii furnizori de pe teritoriul național pentru care nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor, astfel :

De la **S.C. “S” S.R.L. Bacău**, a efectuat achiziții în sumă totală de ..... lei, cu TVA aferentă în sumă de .... lei, înregistrate în perioada 14.11.2011 - 25.07.2012, reprezentând furtune si curele de transmisie, regăsite în stoc la data controlului.

Așa cum rezultă din controlul inopinat finalizat prin Procesul verbal nr. .... din 04.05.2015, S.C. “S” S.R.L. Bacău a derulat tranzacții cu S.C. “D” S.R.L. din comuna Grajduri, județul Iași, CUI ...., în sensul ca s-a aprovizionat cu marfa care apoi a fost revândută la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, tranzacțiile fiind fictive deoarece nu au sursa de proveniență legală, în timpul controlului inopinat, finalizat prin încheierea Procesului verbal nr. .... din 04.05.2015, organele de inspekție fiscală s-au deplasat la custodele de pe strada ..... din municipiul Iași și au constatat faptul că furtunele de presiune și curelele de transmisie aveau un grad avansat de uzură.

De la **S.C. “V” S.R.L. Iași**, societatea verificată a efectuat achiziții în sumă de .... lei cu TVA în sumă .... lei, prin 3 facturi înregistrate în luna aprilie 2012, achitate în numerar cu chitanțe cu valori de până la .... lei și cu instrumente de plată fără numerar, respectiv bilete la ordin .

Organele de inspekție fiscală precizează că facturile emise de S.C. “V” S.R.L. Iași, reprezintă un autoturism de teren marca Mazda Tribute, cu numărul de înmatriculare IS 10 DAB, un casetofon auto, 3 cauciucuri de iarnă și 5 cauciucuri de vară, facturile fiind înregistrate în evidența contabilă de catre **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**.

Precizează că mărfurile achiziționate în luna aprilie 2012, de la S.C. "V" S.R.L. Iași, au fost facturate către S.C. "D" S.R.L. Iași, (CUI .....), în baza facturii fiscale nr. .... din 26.11.2012, cu o bază impozabilă de .... lei și TVA de .... lei, valoarea de vânzare fiind identică cu cea de achiziție, societatea verificată realizând 0 lei adaos comercial.

Conform Procesului verbal nr. AIF - .... din 29.04.2014, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspekția Fiscală, organele de inspekție fiscală au constatat că S.C. "V" S.R.L. Iași, nu a putut fi identificată la domiciliul fiscal al acesteia, din municipiul ..., str. .... nr. 4, bl. Peneș Curcanul, tronson 4, mezanin, biroul 3, jud. Iași, iar administratorul societății nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului încrucișat în urma invitațiilor transmise de organele de inspekție fiscală.

Menționează că S.C. "V" S.R.L. Iași, nu este platitoare de TVA și este inactivă din data de 08.11.2012, ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative, iar în sistemul informatic autoturismul marca Mazda Tribute, achiziționat de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, având numărul de înmatriculare IS 10 DAB, figurează ca având ca unic proprietar din data de 28.07.2005, pe S.C. "E" S.R.L. Pașcani, județul Iași, nefiind înmatriculat de nici una dintre societățile implicate în lanțul de tranzacționare, fapt care nu argumentează realitatea derulării tranzacțiilor, generând implicații asupra stării de fapt fiscale a societății verificate.

De la **S.C. "D" S.R.L. Iași**, societatea a efectuat achiziții în sumă de .... lei cu TVA de .... lei, prin 2 facturi înregistrate în lunile mai și iulie 2012, achitate în numerar, cu chitanțe având valori de până la ... lei și bilete la ordin emise de S.C. "S" S.R.L. Bacău.

Potrivit Procesului verbal nr. AIF/.... din 26.09.2013, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, în legătură cu achizițiile efectuate de S.C. "S" S.R.L. Bacău de la S.C. "D" S.R.L. Iași, organele de inspekție fiscală au constatat că asociați ai societății sunt S Lacrămioara și S Fraga, iar invitațiile transmise prin poștă cu confirmare de primire, pe adresa sediului social al acestora a fost semnată de primire de către administratori, dar până la încheierea Procesului verbal nr. AIF/.... din 26.09.2013, aceștia nu s-au prezentat cu documentele solicitate.

De la **S.C. "E" S.R.L., Grajduri, județul Iași**, CUI ....., a efectuat achiziții în sumă de ..... lei cu TVA în sumă de ..... lei, prin facturile nr. ... nr. ... și nr. ..., înregistrate în luna noiembrie 2013, achitate în numerar, cu chitanțe având valori de peste ... lei și prin compensare până la concurența sumei de .... lei, în plus cu suma de .... lei, față de obligația totală de plată.

Potrivit Procesului verbal nr. .... din 03.03.2014, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspekția Fiscală, urmare solicitării de control încrucișat transmisă urmare inspekției fiscale efectuată la S.C. "S" S.R.L. Bacău, în calitate de client al S.C. "E" S.R.L., Grajduri, județul Iași, organele de inspekție fiscală au constatat că administrator al societății

este domnul S A, care nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului încrucișat, în urma invitațiilor transmise prin poștă cu confirmare de primire pe adresa sediului social al societății și nu au fost prezentate documentele financiar contabile.

De la **S.C. "I" S.R.L.**, Grajduri, județul Iași, a achiziționat bunuri în sumă de .... lei cu TVA în sumă de .... lei, prin facturile nr. ... nr. ..., nr. ... și nr. ..., înregistrate în luna iulie 2013, achitate în numerar cu chitanțe având valori de până la ... lei și prin compensare cu mărfuri vândute la S.C. "S" S.R.L. Bacău.

Facturile emise de S.C. "I" S.R.L., Grajduri, județul Iași, reprezentând anvelope de diferite dimensiuni, au fost înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** la cost de achiziție, acestea fiind livrate în aceeași zi, respectiv 10.07.2013, către S.C. "O" S.R.L. Constanța.

Prin adresa nr. .... din 13.10.2015, Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, a înaintat Direcției de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău, plângere penală împotriva domnului B Alexandru, administrator al **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, cu privire la operațiunile comerciale artificiale derulate în perioada 01.01.2011 – 31.12.2014, care au avut ca efect diminuarea obligațiilor față de bugetul de stat, aspecte ce justifică aprecierea că ar putea fi întrunite elementele constitutive ale unei infrațiuni, în condițiile prevăzute de legea penală, precizând că anexează Procesul verbal nr. .... din 08.09.2015, întocmit la societatea verificată.

În vederea soluționării contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC .... din 15.09.2015, prin adresa nr. .... din 02.12.2015, organul de soluționare competent din cadrul Direcției Generale Regionale Iași, a solicitat Direcției de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău, să comunice care este stadiul cercetărilor în urma Plângerii penale nr. .... din 13.10.2015, formulată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală și eventual să transmită rezoluția motivată pronunțată în rezolvarea cauzei penale.

Prin adresa nr. ..../D/P/2014 din 21.12.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .... din 28.12.2015, Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău, comunică următoarele că:

*“Urmare adresei dvs. nr. ..../02.12.2015, vă comunicăm că, sesizarea dvs. nr. ..../13.10.2015, privind pe S.C. X S.R.L. a fost înregistrată la unitatea noastră sub nr. ....D/P/2015.*

*Dosarul a fost reunit la data de 19.10.2015 la dosarul nr. ..../D/P/2014, ce se află în lucru la procuror.”*



**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 214 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

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

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

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.[...].*

*(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.*

*(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.*

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când există indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „*penalul ține în loc civilul*”, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor efectuate.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, referitoare la operațiunile comerciale artificiale efectuate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, cu furnizori care nu au o activitate economică reală, având un comportament inadecvat de tip “fantomă”, operațiuni care au avut ca efect diminuarea obligațiilor de plată față de bugetul de stat.

Prin Decizia nr. 72 din 28 mai 1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. (1) din Codul de procedură penală, preluate de art. 28 alin. (1) din Legea nr. 135/2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

Totodată, se reține că prin Decizia nr. 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 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 administrative fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”*

Astfel, având în vedere faptul că între stabilirea obligațiilor fiscale instituite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC ...din 15.09.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC ... din 15.09.2015, contestate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă, interdependență care constă în faptul că s-au efectuat tranzacții comerciale artificiale care au avut ca efect diminuarea obligațiilor față de bugetul de stat.

Ținând cont de cele de mai sus, precum și de faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor constatate, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de **S.C. X” S.R.L., JUD. BACĂU**, fapt pentru care, în temeiul art. 216 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*„(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214”, va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de ..... lei ce reprezintă:*

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- .... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea

adăugată, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”*

De asemenea, pct. 10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906./2014, prevede:

*„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. [...].*

**B. Referitor la contestația formulată împotriva Procesului - verbal nr. ....din 08.09.2015 emis de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, 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.R.L., JUD. BACĂU, în condițiile în care acesta nu are calitatea de act administrativ, în înțelesul art. 41 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.**

**În fapt**, urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare în sumă totală de de ..... lei ce reprezintă:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- .... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .....lei -penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, pentru care au emis Decizia de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC .... din 15.09.2015, în baza Raportului de inspecție fiscalănr. B-C .... din 15.09.2015.

Organele de inspecție fiscală au întocmit și Procesul - verbal nr. .... din 08.09.2015 în care au fost consemnate fapte care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, fapte prevăzute și pedepsite de art. 9 din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Urmare a finalizării controlului, organele de inspecție fiscală au trimis la Direcției de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău, Plângerea penală .... din 13.10.2015, referitoare la aspectele constatate cu ocazia controlului fiscal, anexând Procesul - verbal nr. ... din 08.09.2015.

**S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a înțeles să promoveze contestație și împotriva Procesului – verbal nr. ... din 08.09.2015, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală.

Procedând la analizarea Procesului - verbal nr. ... din 08.09.2015, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, organul de soluționare a contestațiilor a constatat că acesta nu îndeplinește criteriile stabilite de lege, pentru a putea fi calificat drept un act administrativ fiscal, în sensul definiției oferite de art. 41 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”*

Astfel, se reține că procesul-verbal încheiat de organele de inspecție fiscală nu este un act administrativ fiscal asimilat deciziilor de impunere întrucât nu stabilește obligații de natură fiscală în sarcina contribuabilului și nu are ca rezultat întocmirea unei decizii de impunere, prin care să se stabilească diferențe suplimentare, în plus sau în minus, față de obligațiile existente la momentul controlului.

Dimpotrivă, procesul-verbal are caracterul unui act premergător, constatările sale urmând a fi valorificate, astfel :

- fie prin raportul de inspecție fiscală, iar în baza raportului urmând să se emită decizia de impunere ;
- fie pentru consemnarea unor fapte, în timpul inspecției fiscale, care pot întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni, procesul-verbal urmând să stea la baza plângerii penale înaintate organelor de cercetare penală.

Totodată, aplicabile în speță sunt și prevederile art. 85 și ale art. 88 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

#### ART. 85

*„Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art.82 alin.(2) și art 86 alin.(4);*

*b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

#### ART. 88

*„Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere*

*Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

*a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;*

- b) deciziile referitoare la bazele de impunere;
- c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;"

La art. 110 alin. (3) din același act normativ, se precizează :

(3) *Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

- a) decizia de impunere;
- b) declarația fiscală;
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii;
- d) declarația vamală;
- e) decizia prin care se stabilesc și se individualizează datoria vamală, impozitele, taxele și alte sume care se datorează în vamă, potrivit legii, inclusiv accesoriile;

f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;

g) decizia de atragere a răspunderii solidare emisă potrivit [art. 28](#);

h) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte, în cazul creanțelor fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească;

Potrivit art.209 „ Organul competent” alin. (1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

“(1) *Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:*

a) *structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;”*

Față de cele arătate mai sus, se reține faptul că posibilitatea de contestare, conferită de art. 205 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este limitată astfel:

#### ART. 205

„(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la*



*acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.*

*(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*

*(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

*(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit [art. 89](#) alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

*(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”*

Față de cele arătate mai sus, posibilitatea de contestare și de soluționare, conferită de art. 205, art. 213 alin. (1) și alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este limitată astfel :

#### ART. 205

##### *„Posibilitatea de contestare*

*(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.*

*2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*

*(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

*(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit [art. 89](#) alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

*(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”*

#### ART. 213

##### *„Soluționarea contestației*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele*

*existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

*[....]*

*(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.*

Față de aceste preveri legale, se reține că, prin Codul de procedură fiscală, este prevăzută în mod expres o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații bugetare suplimentare, unul dintre ele fiind decizia de impunere, care constituie titlu de creanță prin care se pot stabili obligații de plată în sarcina contribuabilului.

Neavând natura juridică a unui act administrativ fiscal, Procesului - verbal nr. .... din 08.09.2015, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, nu produce efecte juridice față de contribuabilul verificat și nu stabilește nici un raport obligațional între contribuabilul verificat și bugetul de stat, *de aceea nu este susceptibil de a fi pus în executare și, pe cale de consecință, de a fi contestat.*

Pentru considerentele învederate și în temeiul prevederilor legale menționate, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

## **DECIDE :**

**Art. 1** Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-BC ... din 15.09.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC ... din 15.09.2015, de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, pentru suma totală de .... lei ce reprezintă:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ..... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

procedura administrativă de soluționare a contestației urmând să fie reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat

suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

**Art. 2** Serviciul Administrativ și Achiziții, va comunica prezenta decizie contestatoarei și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, spre a fi dusă la îndeplinire.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași sau la Tribunalul Bacău.

**DIRECTOR GENERAL,**

**ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit,  
consilier superior

4 ex./15.01.2016