



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția generală de  
soluționare a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 387 10 00  
Fax: +021 336 85 48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 451 /2012  
privind soluționarea contestației depusă de  
S.C. .X. S.R.L. din comuna .X., județul .X.  
înregistrată la Direcția generală de soluționare a constestațiilor din  
cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.907478/01.10.2012**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizata de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. prin adresa nr..X./ 26.09.2012, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/01.10.2012, asupra contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.**, cu sediul în comuna .X., sat X, județul .X., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J27/X/2008, având Cod Unic de Înregistrare X, reprezentată prin Cabinet Avocat .X., cu sediul în .X., strada X, bloc X, ap.X, județul .X..

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./20.07.2012 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT .X./20.07.2012, prin care s-a stabilit suplimentar de plată în sarcina societății suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;

- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorate de angajator;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținute de la asigurați;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

Totodată, contestația a fost formulată și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT.X./20.07.2012 și a Procesului verbal nr..X./20.07.2012 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X..

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data

primirii actelor administrative contestate mai sus menționate, respectiv 03.08.2012, potrivit confirmării de primire nr.X, anexată în copie la dosarul contestației, și de data depunerii la poștă a contestației, respectiv 30.08.2012, așa cum rezultă din ștampila Oficiului poștal .X. aplicată pe plicul anexat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este învestită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. .X. S.R.L.

**I. S.C. .X. S.R.L.**, prin contestația formulată, solicită anularea creanțelor fiscale stabilite în sarcina sa, susținând că, lipsit de temei și fundament legal, au fost înlăturate de la deducere cheltuieli cu mărfuri apreciate ca fictive, fără o analiză efectivă și completă a situației de fapt reale, respectiv că organele de inspecție fiscală au justificat înlăturarea operațiunilor comerciale preluând rezultatele/concluziile unor controale fiscale desfășurate la parteneri comerciali.

Societatea susține că cea mai mare pondere din obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina sa, respectiv taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit, provine de la operațiunile de aprovizionare, în baza a 4 (patru) facturi, cu carburanti metalice, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere, apreciind în mod greșit și abuziv că aceste operațiuni sunt fictive, fără însă să țină cont sau să verifice că pe tot circuitul comercial al mărfurilor există înregistrări contabile legale, respectiv facturi de aprovizionare, recepții, facturi de vânzare, balanțe, fișe parteneri, deconturi de T.V.A., plăți și încasări etc., documente care demonstrează că tranzacțiile sunt reale.

Totodată, societatea susține că interpretarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia operațiunile sunt de tip „carusel” nu este fundamentată și nici în vreun fel dovedită, așa cum impune practica comunitară.

De asemenea, societatea susține că în același mod abuziv au fost interpretate ca fictive și operațiunile comerciale cu S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.R.L.

**II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. la S.C. .X. S.R.L. a fost întocmit Raportul de inspecție**

**fiscală nr.F-NT .X./20.07.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-NT .X./20.07.2012 contestată.**

**Inspekția fiscală a avut drept obiectiv verificarea următoarelor impozite și contribuții sociale:** impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice și contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, **fiind verificată perioada 01.01.2010-30.11.2010 întrucât reprezentantul legal al la S.C. .X. S.R.L. a refuzat prezentarea evidențelor contabile pentru întreaga perioadă avizată, respectiv 05.06.2008-31.12.2010.**

Inspekția fiscală a fost efectuată urmare adresei nr..X./28.02.2011 a Direcției generale coordonare inspekție fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin care s-a solicitat efectuarea unor controale inopinate la o serie de societăți din județul .X. participante la tranzacții cu carburanti metalice pentru prelucrări prin așchiere care au fost livrate către S.C. .X. S.R.L. .X., societate ce a solicitat la rambursare prin D.N.O.R. – Decont negativ cu opțiune de rambursare aferent lunii ianuarie 2011, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții.

Organele de inspekție fiscală precizează că, prin adresa nr..X.2012, au solicitat Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. efectuarea unui control încrucișat la S.C. .X. S.R.L. din .X., întrucât din analiza *Declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național* (formular 394) depusă de S.C. .X. S.R.L. a rezultat că această societate a declarat achiziții de la S.C. .X. S.R.L. (C.U.I. .X.) și S.C. .X. S.R.L. .X. (C.U.I. .X.), societăți comerciale ce nu au declarat tranzacțiile și nici nu au depus deconturi de T.V.A. și care au drept administrator și asociat, respectiv asociat majoritar (95%) pe .X., ce are calitatea de asociat și administrator și la S.C. .X. S.R.L.

Urmare acestei solicitări a fost încheiat Procesul-verbal nr..X./18.03.2011, în care se menționează faptul că, potrivit notei explicative a fostului administrator al S.C. .X. S.R.L., această societate nu a emis nicio factură către S.C. .X. S.R.L., respectiv că, potrivit bazei de date a S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. nu este nici furnizor și nici client. Mai mult, facturile fiscale ale S.C. .X. S.R.L. au fost tipărite începând cu anul 2000 numai de

S.C. .X. S.R.L., ștampila de pe factura anexată solicitării de control nu are același model, iar societatea verificată este sub incidența Legii nr.85/2006 privind procedura insolvenței.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că în timpul inspecției fiscale au solicitat efectuarea de controale încrucișate la furnizorii de la care S.C. .X. S.R.L. s-a aprovizionat cu marfă în perioada verificată, și anume:

- prin adresa nr..X./18.05.2011, au solicitat Direcției generale a finanțelor publice .X. efectuarea unui control încrucișat la S.C. .X. S.A. .X.. Urmare acestei solicitări a fost încheiat Procesul-verbal nr..X./27.06.2011, înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală .X. sub nr..X./30.06.2011, în care s-a consemnat faptul că, urmare notei explicative dată de contabilul societății verificate, facturile ce au făcut obiectul controlului încrucișat nu fac parte din plaja de numere alocată de S.C. .X. S.A., iar semnătura și ștampila aplicată pe facturile respective nu aparțin gestionarului societății;

- prin adresa nr..X./18.05.2011, au solicitat Direcției generale a finanțelor publice .X. - Sector X efectuarea unui control încrucișat la S.C. .X. S.R.L. .X.. Urmare acestei solicitări, prin adresa nr..X./07.02.2012, s-a comunicat faptul că în urma deplasării la sediul social al societății nu s-a putut lua legătura cu niciun reprezentant al acesteia, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.1 alin.(1) lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, s-a început procedura de includere a S.C. .X. S.R.L. pe Lista contribuabililor declarați inactivi.

Totodată, conform bazei de date gestionată de Agenția Națională de Administrare Fiscală, a rezultat faptul că:

- S.C. .X. S.R.L. a depus *Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național* (formular 394) aferentă trimestrului I 2010, dar în care nu a declarat livrări către S.C. .X. S.R.L., iar pentru semestrul II 2010 nu a depus această declarație;

- prin deconturile de T.V.A. aferente perioadei ianuarie 2010-septembrie 2010, S.C. .X. S.R.L. a declarat taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de .X. lei, în timp ce S.C. .X. S.R.L. a dedus, în aceeași perioadă, pentru achizițiile efectuate de la această societate, taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;

- prin *Declarația privind impozitul pe profit* (formular 101) aferentă perioadei 01.01.2010-30.09.2010, S.C. .X. S.R.L. a declarat venituri totale în sumă de .X. lei, în timp ce S.C. .X. S.R.L. a înregistrat, pentru aceeași perioadă, facturi de aprovizionare de la această societate în valoare totală fără T.V.A. de .X. lei.

- prin adresa nr..X./18.05.2011, au solicitat Direcției generale a finanțelor publice .X. - Sector X efectuarea unui control încrucișat la S.C. .X. S.R.L. .X.. Urmare acestei solicitări a fost încheiat Procesul-verbal nr..X./30.11.2011, în care s-a consemnat faptul că, potrivit listei clienților, S.C. .X. S.R.L. nu se regăsește printre clienții acestei societăți în perioada 01.01.2007-31.10.2011, precum și că în această perioadă S.C. .X. S.R.L. nu a desfășurat decât activități având ca obiect îmbrăcăminte și încălțăminte bărbați;

- prin adresa nr..X./18.05.2011, au solicitat Direcției generale a finanțelor publice .X. efectuarea de controale încrucișate la S.C. .X. S.R.L. .X. – .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X.. Urmare acestei solicitări au fost încheiate următoarele procese-verbale:

- Procesul-verbal nr..X./15.11.2011, în care s-a consemnat faptul că administratorul S.C. .X. S.R.L. nu a dat curs, în perioada iunie 2011-noiembrie 2011, invitațiilor înaintate de organele de control și de I.P.J. .X., astfel că nu s-a putut intra în posesia documentelor contabile ale societății, motiv pentru care s-a întocmit sesizare penală, precum și faptul că, potrivit bazei de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, această societate a depus declarații fiscale și deconturi de T.V.A. până la luna septembrie 2009 și o singură *Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național* (formular 394) pentru semestrul II 2007;

- Procesul-verbal nr..X./13.07.2011, în care s-a consemnat faptul că factura nr..X./01.03.2010 a fost înregistrată în evidența contabilă a S.C. .X. S.R.L., fără să fie declarată în *Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național* (formular 394). Potrivit declarației dată de administratorul societății, S.C. .X. S.R.L. a fost acționată în instanță, întrucât nu a respectat clauzele din contract privind modul și termenul de plată a contravalorii bunurilor livrate, iar în timpul cercetărilor suma datorată a fost achitată, însă din conturile de disponibilități ale altor societăți la care .X. este administrator;

- Procesul-verbal nr..X./15.11.2011, în care s-a consemnat faptul că au fost trimise prin poștă invitații pe adresa sediului social și pe adresa de domiciliu a celor doi administratori ai S.C. .X. S.R.L., care au fost returnate cu mențiunea „*necunoscut la adresa*” și „*negăsit acasă*”, precum și faptul că ulterior, urmare invitației de revenire, unul dintre administratori a primit invitația în data de 11.08.2011, fără însă să se prezinte la sediul organului de control. Având în vedere faptul că, urmare demersurilor efectuate de către organele de inspecție fiscală și de cele ale poliției, administratorii S.C. .X. S.R.L. au refuzat nejustificat prezentarea documentelor solicitate împiedicând efectuarea cercetărilor, s-a constatat că această societate îndeplinește condițiile pentru înscrierea în Lista contribuabililor declarați inactivi și pentru întocmirea de sesizare penală;

- Procesul-verbal nr..X./27.09.2011, în care s-a consemnat faptul că invitația, prin care se solicită punerea la dispoziția organelor de control a tuturor evidențelor tehnico-operative și financiar-contabile ale S.C. .X. S.R.L. .X., transmisă prin poștă acestei societăți, a fost returnată cu mențiunea „*destinatarul mutat de la adresa indicată*”, precum și faptul că, întrucât în urma demersurilor întreprinse, nu s-a putut intra în posesia evidențelor contabile ale societății, nu s-a putut soluționa solicitarea de control încrucișat.

- prin adresa nr..X./18.05.2011, au solicitat Direcției generale a finanțelor publice .X. efectuarea de controale încrucișate la S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. și S.C. .X. S.R.L. .X.. Urmare acestei solicitări au fost primite următoarele răspunsuri:

- prin Procesul-verbal nr..X./26.07.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L. se comunică faptul că factura menționată a fost înregistrată în evidența contabilă a acestei societăți, însă S.C. .X. S.R.L. nu a achitat marfa achiziționată;

- prin adresa nr..X./28.07.2011, se comunică faptul că S.C. .X. S.R.L., potrivit bazei de date a Direcției generale a finanțelor publice .X., este radiată începând cu data de 17.06.2011, drept pentru care nu s-a putut efectuat controlul încrucișat;

- prin Procesul-verbal nr..X./27.07.2011 se comunică faptul că S.C. .X. S.R.L. nu desfășoară activitate la sediul social declarat, activitatea acesteia fiind suspendată începând cu data de 08.05.2009, precum și faptul că, potrivit bazei de date informatizată a Agenției Naționale de Administrare Fiscală și a declarației pe propria răspundere a administratorului acestei societăți, S.C. .X. S.R.L. nu a emis facturile menționate în solicitarea de control încrucișat și nu a desfășurat activitate după data de 08.05.2009.

- prin adresa nr..X./18.05.2011, au solicitat Direcției generale a finanțelor publice .X. efectuarea unui control încrucișat la S.C. .X. S.R.L. .X.. Urmare acestei solicitări a fost încheiat Procesul-verbal nr..X./11.08.2011, în care s-a consemnat faptul că S.C. .X. S.R.L. nu figurează printre clienții acestei societăți, iar potrivit declarației date de administratorul S.C. .X. S.R.L., societatea nu a avut niciodată relații comerciale cu S.C. .X. S.R.L.

De asemenea, urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că: evidența contabilă a S.C. .X. S.R.L. prezintă numeroase neconcordanțe și disfuncționalități, nu au fost prezentate toate topurile de facturi utilizate, nu a fost prezentat inventarul aferent anului 2010, registrele contabile obligatorii nu sunt completate pe perioada supusă inspecției fiscale, societatea a avut personal salariat încadrat cu contract individual de muncă, însă a declarat parțial obligațiile de plată către bugetul general consolidat al statului aferente drepturilor salariale acordate, nu a

depus Declarația privind impozitul pe profit (formular 101) pentru perioada verificată.

Astfel, având în vedere cele de mai sus, respectiv constatările consemnate în procesele-verbale încheiate urmare solicitărilor de controale încrucișate, precum și constatările cu privire la evidența financiar-contabilă a societății, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În ceea ce privește **impozitul pe profit**:

S.C. .X. S.R.L. s-a aprovizionat cu marfă în primele trei trimestre ale anului 2010 în baza unor facturi emise de diverși furnizori, facturi ce cuprind operațiuni fictive, cum ar fi:

- facturile de aprovizionare nr..X./04.08.2010 și nr..X./ 05.08.2010 emise de S.C. .X. S.A. .X.;
- factura de aprovizionare nr..X./02.08.2010 emisă de S.C. .X. S.R.L. .X.;
- facturile de aprovizionare nr..X./03.08.2010, nr..X./ 01.09.2010, nr..X./01.09.2010 și nr..X./02.09.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. .X.;
- facturile de aprovizionare nr..X./24.03.2010, nr..X./17.03.2010, nr..X./12.03.2010, nr..X./09.03.2010, nr..X./03.03.2010, nr..X./02.03.2010 și nr..X./01.03.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. .X. – .X.;
- factura de aprovizionare nr..X./19.08.2010 emisă de S.C. .X. S.R.L. .X.;
- facturile de aprovizionare nr..X./11.11.2010, nr..X./09.11.2010 și nr..X./09.11.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. .X.;
- factura de aprovizionare nr..X./02.11.2010 emisă de S.C. .X. S.R.L. .X.;
- facturile de aprovizionare nr..X./15.07.2010 și nr..X./ 10.08.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. .X..

De asemenea, S.C. .X. S.R.L. s-a aprovizionat cu carburii metalice de la S.C. .X. S.R.L. .X. (C.U.I. RO.X.) în baza a 4 (patru) facturi, și anume facturile nr..X./16.01.2010 (.X. buc.), nr..X./19.01.2010 (.X. buc.), nr..X./20.01.2010 (.X. buc.) și nr..X./21.01.2010 (.X. buc.), pe care le-a livrat ulterior cu facturile nr..X./10.02.2010 (.X. buc.), nr..X./10.03.2010 (.X. buc.) și nr..X./20.04.2010 (.X. buc.) către S.C. .X. S.R.L. .X., care la rândul ei le-a livrat către S.C. .X. S.R.L. în baza a două facturi: nr..X./12.07.2010 (.X. buc.) și nr..X./15.07.2010 (.X. buc.).

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste carburii metalice au făcut obiectul unor achiziții succesive, și anume: S.C. .X. S.R.L. .X., la rândul său, a achiziționat carburii metalice de la S.C. .X. S.R.L. .X. în baza facturilor nr..X./11.01.2010 (.X. buc.) și nr..X./12.01.2010 (.X.



buc.), iar S.C. .X. S.R.L. le-a achiziționat de la S.C. .X. S.R.L. .X.-.X. (C.U.I. .X.) în baza facturii nr..X./04.01.2010 (.X. buc.).

Situația detaliată a furnizorilor S.C. .X. S.R.L., emitenți ai facturilor de aprovizionare ce cuprind operațiuni fictive, este prezentată în Anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală.

Astfel, pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, echipa de inspecție fiscală a stabilit un profit fiscal în sumă de .X. lei și, ținând cont de faptul că societatea a înregistrat un profit contabil în sumă de .X. lei, a calculat o diferență de .X. lei între profitul contabil și cel fiscal, care se compune din:

- cheltuieli în sumă de .X. lei, înregistrate de societate în trimestrul I 2010, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, în baza facturilor de aprovizionare emise de S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L.;

- cheltuieli în sumă de .X. lei, înregistrate de societate în trimestrul II 2010, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, în baza facturilor de aprovizionare emise de S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L.;

- cheltuieli în sumă de .X. lei, înregistrate de societate în trimestrul III 2010, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, în baza facturilor de aprovizionare emise de S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X.,

pentru care organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor stipulate la art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat drept de deducere având în vedere faptul că operațiunile înscrise în facturile de aprovizionare, care au stat la baza înregistrării acestor cheltuieli, sunt fictive, și

- cheltuieli în sumă de .X. lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile privind impozitul pe profit.

Totodată, pentru perioada 01.10.2010-30.11.2010, echipa de inspecție fiscală a stabilit un profit fiscal în sumă de .X..X. lei și, ținând cont de faptul că societatea a înregistrat un profit contabil în sumă de .X. lei, a calculat o diferență de .X..X. lei între profitul contabil și cel fiscal, reprezentând:

- cheltuieli înregistrate de societate în trimestrul IV 2010, în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, în baza facturilor de aprovizionare emise de de S.C. .X. S.R.L. .X. și S.C. .X. S.R.L. .X., pentru care organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor stipulate la art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu au acordat drept de deducere având în vedere faptul că

operațiunile înscrise în facturile de aprovizionare, care au stat la baza înregistrării acestor cheltuieli, sunt fictive;

- descărcarea gestiunii de mărfuri în trimestrul IV 2010 s-a efectuat pentru mărfurile aprovizionate în perioada anterioară, respectiv trimestrele I, II și III 2010.

În concluzie, pe cumulativ, pentru perioada 01.01.2010-30.11.2010, organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe profit în sumă de .X. lei (.X. lei, aferent primelor trei trimestre ale anului 2010 și lei, aferent perioadei 01.10.2010-30.11.2010), și întrucât societatea a declarat la organul fiscal teritorial un impozit pe profit în sumă de .X. lei, au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății un **impozit pe profit în sumă de .X. lei**, situația profitului impozabil și a impozitului pe profit aferente perioadei verificate și situația privind diferențele de cheltuieli stabilite urmare inspecției fiscale fiind prezentate în Anexa nr.2 și Anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neachitarea la termenul de scadență a impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală, în temeiul 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, au calculat **majorări de întârziere în sumă de .X..X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei** (Anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală).

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**:

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a colectat taxă pe valoarea adăugată, conform deconturilor de T.V.A., în sumă totală de .X..X. lei. Urmare verificărilor efectuate, echipa de inspecție fiscală a stabilit **taxă pe valoarea adăugată colectată** în sumă totală de .X. lei, diferența **în sumă de .X..X. lei**, stabilită în plus față de cea declarată de societate, fiind compusă din:

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii ianuarie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii ianuarie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii februarie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii februarie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii martie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii martie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii aprilie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii aprilie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii iunie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii iunie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii iulie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii iulie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii august 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii august 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii septembrie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii septembrie 2010;

- (-.X. lei), reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată declarată în plus în decontul de T.V.A. al lunii octombrie 2010; taxa pe valoarea adăugată colectată declarată de societate în decontul de T.V.A. fiind în sumă de .X. lei, iar taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită de către echipa de inspecție fiscală, conform balanței de verificare a lunii octombrie 2010, fiind în sumă de .X. lei;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de societate în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă a lunii noiembrie 2010, dar nedeclarată în decontul de T.V.A. al lunii noiembrie 2010.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată, conform deconturilor de T.V.A. depuse la organul fiscal teritorial, în sumă totală de .X. lei. Urmare verificărilor efectuate, echipa de inspecție fiscală a acordat drept de deducere pentru **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de .X. lei, diferența **în sumă de .X. lei**, stabilită în minus, respectiv pentru care nu a acordat drept de deducere fiind compusă din:

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii ianuarie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii februarie 2010;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii martie 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii aprilie 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii mai 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii iunie 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii iulie 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii august 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată deductibilă, nedeclarată de societate în decontul de T.V.A. aferent lunii septembrie 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă în plus, declarată în decontul de T.V.A. aferent lunii octombrie 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă în plus, declarată în decontul de T.V.A. aferent lunii noiembrie 2010;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru a aproviziona cu mărfuri în baza facturilor nr..X./11.11.2010, nr..X./09.11.2010 și nr..X./09.11.2010 emise de S.C. .X. S.R.L. .X., ce cuprind operațiuni fictive;
- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru aprovizionări cu mărfuri în baza facturii nr..X./02.11.2010 emisă de S.C. .X. S.R.L. .X., ce cuprind operațiuni fictive.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă, respectiv în jurnalul de cumpărări, taxă pe valoarea adăugată, fără însă să o declare în decontul de T.V.A. aferent fiecărei luni, și anume:

- în luna ianuarie 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii ianuarie 2010;
- în luna februarie 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii februarie 2010;
- în luna martie 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii martie 2010;
- în luna aprilie 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în

sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii aprilie 2010;

- în luna mai 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii mai 2010;

- în luna iulie 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii iulie 2010;

- în luna august 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii august 2010;

- în luna septembrie 2010, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de .X. lei, fără însă să o declare prin decontul de T.V.A. aferent lunii septembrie 2010.

Situația detaliată a taxei pe valoarea adăugată colectată și deductibilă, respectiv a diferențelor stabilite în plus și în minus de echipa de inspecție fiscală față de cele declarate de către societate, fiind prezentată la Anexa nr.6 - *Situația diferențelor de T.V.A. constatate la S.C. .X. S.T.L. în perioada verificată (01.01.2010-30.11.2010)* la raportul de inspecție fiscală.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în temeiul art.156 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei (.X..X. lei - taxă pe valoarea adăugată colectată și .X. lei - taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere) și, ținând cont de faptul că societatea a declarat taxă pe valoarea adăugată de rambursat în sumă .X. lei, **taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de .X. lei.**

Pentru neachitarea la termenul de scadență a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală, în temeiul 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, au calculat **majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei** (Anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală).

În ceea ce privește **contribuțiile sociale**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă, fără însă

să declare la bugetul general consolidat al statului, contribuții **în sumă totală de .X. lei**, și anume:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .X. lei, fapt pentru care, în temeiul art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății contribuțiile sociale în cuantumul mai sus menționat.

Totodată, pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată, organele de inspecție fiscală, în temeiul 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, au calculat **majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei și penalități de întârziere în sumă totală de X lei**, respectiv:

- majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați;

- majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorate de angajator;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținute de la asigurați;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator.

Echipa de inspecție fiscală, urmare constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-NT X/.X. /20.07.2012 cu privire la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate de societate în perioada 01.01.2010-30.11.2010, constatări care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală, și anume evidențierea în actele contabile de cheltuieli care nu ar avea la bază operațiuni reale, alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, precum și neînregistrarea în evidența contabilă a tuturor veniturilor realizate, în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a întocmit Procesul verbal nrX/.X./20.07.2012, care a fost înaintat împreună cu sesizarea penală .X. /31.07.2012 Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. .X., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art.9 alin.(1) lit.b), lit.c) și lit.d) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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

**A. În ceea ce privește contestarea Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT X/X. /20.07.2012 și a Procesului verbal nr..X./ 20.07.2012:**

**A.1. Referitor la contestarea de către societate a Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT X/X. /20.07.2012, se reține că, potrivit prevederilor art.109 alin.(1), alin.(2) și alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data efectuării inspecției fiscale:**

**“ (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.**

**(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.**

**(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;**

**b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.”**

iar, potrivit prevederilor art.85 alin.(1) din același act normativ:

**“(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.”**

Totodată, în conformitate cu prevederile stipulate la art.86 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

**“ (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.”**

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, raportul de inspecție fiscală reprezintă un act administrativ premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate, în situația în care baza de impunere se modifică, prin emiterea deciziei de impunere, care constituie



titlu de creanță, sau, în cazul în care baza de impunere nu se modifică, prin emiterea deciziei privind nemodificarea bazei de impunere, act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

**A.2. Referitor la contestarea de către societate a Procesului verbal nr..X./20.07.2012**, se reține că acesta a fost întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

***“(1) Organele fiscale vor sesiza organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală.***

***(2) În situațiile prevăzute la alin. (1) organele de inspecție au obligația de a întocmi proces-verbal semnat de organul de inspecție și de către contribuabilul supus inspecției, cu sau fără explicații ori obiecțiuni din partea contribuabilului. În cazul în care cel supus controlului refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție fiscală va consemna despre aceasta în procesul-verbal. În toate cazurile procesul-verbal va fi comunicat contribuabilului.”***

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că organele de inspecție fiscală, urmare constatărilor efectuate cu ocazia inspecției fiscale, care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni în condițiile legii penale, vor sesiza organele de urmărire penală, având obligația să întocmească în acest sens un proces-verbal. Așadar, acest act nu constituie titlu de creanță și nu creează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil.

Totodată, se reține că din punct de vedere procedural ***soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*** este reglementată special la Titlul IX din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar posibilitatea de contestare este prevăzută la art.205 din același act normativ, care la alin.(1) prevede ***“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.***

Prin urmare, față de cele precizate mai sus se reține că **actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză este Decizia de**

**impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./20.07.2012, act administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-NT X/.X. /20.07.2012.

**B. În ceea ce privește contribuțiile sociale în sumă totală de X.X. lei și accesoriile în sumă totală de X.X. lei aferente acestor contribuții:**

**B.1. Referitor la contribuțiile sociale în sumă totală de X.X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi în soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care societatea nu aduce nicio motivație în susținerea acestuia.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă contribuții sociale, fără însă să le declare la bugetul general consolidat al statului, fapt pentru care, în temeiul art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății contribuțiile sociale în sumă totală de .X. lei, și anume:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .X. lei.

Prin contestarea Deciziei de impunere nr.F-NT .X./20.07.2012, societatea se îndreaptă și împotriva sumei de .X. lei, reprezentând contribuții sociale stabilite suplimentar de plată în sarcina sa, fără însă a motiva contestația pentru acest capăt de cerere, respectiv fără a prezenta argumente de fapt și de drept cu privire la suma menționată mai sus.

**În drept**, art.206 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;”*

coroborat cu pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

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

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

Se reține că în ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând contribuții sociale, contestatarul nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, se reține că, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.1169 din Codul Civil, potrivit căruia *„cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”*. Acest articol nu a fost abrogat, fiind în prezent în vigoare conform art.230 din Legea nr.71/2011 pentru punerea în aplicare a Legii nr.287/2009 privind Codul civil.

Astfel, având în vedere cele reținute mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care**

**se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

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

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 în dosarul nr.X/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că societatea deși se îndreaptă cu contestația și împotriva sumei de .X. lei, reprezentând contribuții sociale stabilite suplimentar de plată în sarcina sa prin decizia de impunere, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,*

coroborat cu pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat mai sus, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. în ceea ce privește suma de .X. lei**, reprezentând contribuții sociale, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a înțeles să conteste această sumă, conform prevederilor pct.2.5. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează *„organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”*.

**B.2. Referitor la accesorii în sumă totală de.X. lei, respectiv majorări de întârziere în sumă de.X. lei și penalități de întârziere în sumă**

**de X lei**, aferente contribuțiilor sociale stabilite suplimentar de plată în sumă de .X. lei, se reține că stabilirea în sarcina contestatarei de majorări și penalități de întârziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”**, iar întrucât în ceea ce privește debitul de natura contribuțiilor sociale stabilite suplimentar de plată în sumă de .X. lei, **contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. a fost respinsă ca nemotivată**, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cota aplicată, aceasta se va respinge ca nemotivată și pentru suma de .X. lei cu titlu de accesorii.

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

- **impozit pe profit în sumă de .X. lei;**
- **accesorii în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;**
- **taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- **accesorii în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată;**

**cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. .X. cu privire la aspectele constatate prin Procesul-verbal nr..X./20.07.2012, constatări ce se regăsesc și în Raportul de inspecție fiscală nr.F-NT X/.X. / 20.07.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-NT .X./20.07.2012 contestată.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. au efectuat la S.C. .X. S.R.L. o inspecție fiscală, urmare solicitării Direcției generale coordonare inspecție fiscală, prin adresa nr..X./28.02.2011, de efectuare a unor controale inopinate la o serie de societăți din județul .X. participante la tranzacții cu carburii metalice pentru prelucrări prin așchiere, livrate către S.C. .X. S.R.L. .X., societate ce a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții.

Inspecția fiscală a avut drept obiectiv verificarea impozitului pe profit, a taxei pe valoarea adăugată și a contribuțiilor sociale aferente drepturilor salariale acordate, fiind avizată perioada 05.06.2008-31.12.2010, însă organele de inspecție fiscală au verificat doar perioada 01.01.2010-30.11.2010, întrucât reprezentantul legal al la S.C. .X. S.R.L. a refuzat prezentarea evidențelor contabile pentru întreaga perioadă avizată.

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. s-a aprovizionat cu carburii metalice de la S.C. .X.

S.R.L. .X., în baza a 4 (patru) facturi, pentru ca ulterior să le livreze, în baza a 3(trei) facturi, către S.C. .X. X S.R.L. .X., care la rândul ei le-a livrat în baza a 2(două) facturi către S.C. .X. S.R.L. Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste carburi metalice au făcut obiectul unor achiziții succesive, și anume: S.C. .X. S.R.L. .X. a achiziționat carburile metalice de la S.C. .X. S.R.L. .X. .X. în baza a 2(două) facturi, iar S.C. .X. S.R.L. le-a achiziționat de la S.C. .X. S.R.L. .X.-X. (C.U.I. .X.) în baza unei singure facturi.

Totodată, organele de inspecție fiscală, având în vedere achizițiile de mărfuri efectuate de societate în perioada verificată, au solicitat efectuarea de controale încrucișate la o serie de societăți furnizoare, și anume: S.C. .X. S.R.L. din .X., S.C. .X. S.A. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. - .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L. .X. și S.C. .X. S.R.L. .X., S.C. .X. S.R.L.

Urmare acestor solicitări, au fost încheiate procese-verbale, respectiv au fost trimise adrese de răspuns, în care au fost consemnate următoarele aspecte:

- potrivit Procesului-verbal nr..X./18.03.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L., această societate nu a emis nicio factură fiscală către S.C. .X. S.R.L. - societate comercială ce nu a depus declarații și nici deconturi de T.V.A. și care are drept administrator și asociat pe .X., ce are calitatea de asociat și administrator și la S.C. .X. S.R.L. -, respectiv, potrivit bazei de date a S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. nu este nici furnizor și nici client. Mai mult, facturile fiscale ale S.C. .X. S.R.L. au fost tipărite începând cu anul 2000 numai de S.C. .X. S.R.L., ștampila de pe factura anexată solicitării de control nu are același model, iar societatea verificată se află sub incidența Legii nr.85/2006 privind procedura insolvenței ;

- potrivit Procesului-verbal nr..X./27.06.2011 încheiat la S.C. .X. S.A., facturile ce au făcut obiectul controlului încrucișat nu fac parte din plaja de numere alocată de societatea verificată, iar semnătura și ștampila aplicată pe facturile respective nu aparțin gestionarului societății;

- prin adresa nr..X./07.02.2012, s-a comunicat faptul că în urma deplasării la sediul social al S.C. .X. S.R.L. .X., nu s-a putut lua legătura cu niciun reprezentant al acesteia, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.1 alin.(1) lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, s-a început procedura de includere a S.C. .X. S.R.L. pe Lista contribuabililor declarați inactivi. Totodată, conform bazei de date gestionată de Agenția Națională de Administrare Fiscală, a rezultat faptul că:

- S.C. .X. S.R.L. a depus *Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național* (formular 394) aferentă semestrului I 2010, dar în care nu a declarat livrări către S.C. .X. S.R.L., iar pentru semestrul II 2010 nu a depus această declarație;

- prin deconturile de T.V.A. aferente perioadei ianuarie 2010-septembrie 2010, S.C. .X. S.R.L. a declarat taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de .X. lei, în timp ce S.C. .X. S.R.L. a dedus, în aceeași perioadă, pentru achizițiile efectuate de la această societate, taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;

- prin *Declarația privind impozitul pe profit* (formular 101) aferentă perioadei 01.01.2010-30.09.2010, S.C. .X. S.R.L. a declarat venituri totale în sumă de .X. lei, în timp ce S.C. .X. S.R.L. a înregistrat, pentru aceeași perioadă, facturi de aprovizionare de la această societate în valoare totală fără T.V.A. de .X. lei.

- potrivit Procesului-verbal nr..X./30.11.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L. .X., în perioada 01.01.2007-31.10.2011, societate nu a desfășurat decât activități având ca obiect îmbrăcăminte și încălțăminte bărbați, iar S.C. .X. S.R.L. nu se regăsește printre clienții acestei societăți;

- potrivit Procesului-verbal nr..X./15.11.2011, administratorul S.C. .X. S.R.L. nu a dat curs, în perioada iunie 2011-noiembrie 2011, invitațiilor înaintate de organele de control și de I.P.J. .X., fapt pentru care, întrucât nu s-a putut intra în posesia documentelor contabile ale societății, s-a întocmit sesizare penală. Totodată, potrivit bazei de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, această societate a depus declarații fiscale și deconturi de T.V.A. până la luna septembrie 2009 și o singură *Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național* (formular 394) pentru semestrul II 2007;

- potrivit Procesului-verbal nr..X./13.07.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L., factura nr..X./01.03.2010 a fost înregistrată în evidența contabilă a acestei societăți, fără însă să fie declarată în *Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național* (formular 394), iar potrivit declarației dată de administratorul societății, S.C. .X. S.R.L. a fost acționată în instanță, întrucât nu a respectat clauzele din contract privind modul și termenul de plată a contravalorii bunurilor livrate, în timpul cercetărilor suma datorată fiind achitată din conturile de disponibilități ale altor societăți la care .X. este administrator;

- în Procesul-verbal nr..X./15.11.2011 încheiat pentru S.C. .X. S.R.L., s-a consemnat faptul că au fost trimise prin poștă invitații pe adresa sediului social și pe adresa de domiciliu a celor doi administratori ai S.C. .X. S.R.L., care au fost returnate cu mențiunea „*necunoscut la adresa*” și „*negăsit acasă*”, precum și faptul că ulterior, urmare invitației de revenire, unul dintre

administratorii a primit invitația în data de 11.08.2011, fără însă să se prezinte la sediul organului de control. Totodată, având în vedere faptul că, urmare demersurilor efectuate de către organele de inspecție fiscală și de cele ale poliției, administratorii S.C. .X. S.R.L. au refuzat nejustificat prezentarea documentelor solicitate împiedicând efectuarea cercetărilor, s-a constatat că această societate îndeplinește condițiile pentru înscrierea în Lista contribuabililor declarați inactivi și pentru întocmirea de sesizare penală;

- în Procesul-verbal nr..X./27.09.2011 încheiat pentru S.C. .X. S.R.L. .X., s-a consemnat faptul că invitația transmisă prin poștă acestei societăți, prin care s-a solicitat punerea la dispoziția organelor de control a tuturor evidențelor tehnico-operative și financiar-contabile, a fost returnată cu mențiunea „*destinatarul mutat de la adresa indicată*”, precum și faptul că, întrucât în urma demersurilor întreprinse, nu s-a putut intra în posesia evidențelor contabile ale societății, nu s-a putut soluționa solicitarea de control încrucișat;

- potrivit Procesului -verbal nr..X./26.07.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L., factura menționată a fost înregistrată în evidența contabilă a acestei societăți, însă S.C. .X. S.R.L. nu a achitat marfa achiziționată;

- prin adresa nr..X./28.07.2011, s-a comunicat faptul că S.C. .X. S.R.L., potrivit bazei de date a Direcției generale a finanțelor publice .X., este radiată începând cu data de 17.06.2011, drept pentru care nu s-a putut efectuat controlul încrucișat;

- prin Procesul-verbal nr..X./27.07.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L., s-a comunicat faptul că această societate nu desfășoară activitate la sediul social declarat, activitatea acesteia fiind suspendată începând cu data de 08.05.2009, precum și faptul că, potrivit bazei de date informatizată a Agenției Naționale de Administrare Fiscală și a declarației pe propria răspundere a administratorului acestei societăți, S.C. .X. S.R.L. nu a emis facturile menționate în solicitarea de control încrucișat și nu a desfășurat activitate după data de 08.05.2009;

- potrivit Procesului-verbal nr..X./11.08.2011 încheiat la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. nu figurează printre clienții acestei societăți, iar potrivit declarației date de administrator, societatea nu a avut niciodată relații comerciale cu S.C. .X. S.R.L.

De asemenea, urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că: evidența contabilă a S.C. .X. S.R.L. prezintă numeroase neconcordanțe și disfuncționalități, societatea nu a prezentat toate topurile de facturi utilizate, nu a prezentat inventarul aferent anului



2010, registrele contabile obligatorii nu erau completate, nu a depus Declarația privind impozitul pe profit (formular 101) pentru perioada verificată.

Având în vedere cele constatate cu privire la evidența financiar-contabilă a societății, precum și constatările consemnate în Procesele-verbale încheiate urmare solicitării de controale încrucișate la societățile mai sus menționate, ce au relevat faptul că S.C. .X. S.R.L. a înregistrat achiziții de mărfuri, deducând cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată aferentă, în baza unor facturi ce cuprind operațiuni fictive (Situția detaliată a furnizorilor S.C. .X. S.R.L., emitenți ai facturilor de aprovizionare ce cuprind operațiuni fictive, fiind prezentată în Anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală), organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată înregistrate în baza acestor facturi.

Astfel, în ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au calculat pe cumulat, pentru perioada 01.01.2010-30.11.2010, în temeiul prevederilor stipulate la art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, un impozit pe profit în sumă de .X. lei (.X. lei, aferent primelor trei trimestre ale anului 2010 și 322.909 lei, aferent perioadei 01.10.2010-30.11.2010), și întrucât societatea a declarat la organul fiscal teritorial un impozit pe profit în sumă de .X. lei, au stabilit suplimentar de plată în sarcina societății un **impozit pe profit în sumă de .X. lei**, situația profitului impozabil și a impozitului pe profit aferente perioadei verificate și situația privind diferențele de cheltuieli stabilite urmare inspecției fiscale fiind prezentate în Anexa nr.2 și Anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în jurnalul de T.V.A. pentru vânzări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată colectată, fără însă să o declare în totalitate în decontul de T.V.A. aferent fiecărei luni, și anume a colectat, conform deconturilor de T.V.A., taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .X..X. lei. Urmare verificărilor efectuate, echipa de inspecție fiscală a stabilit taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă totală de .X. lei, rezultând o diferență în plus față de cea declarată de societate în sumă de .X..X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări și în evidența contabilă taxă pe valoarea adăugată deductibilă, fără însă să o declare în decontul de T.V.A. aferent fiecărei luni, și anume societatea a dedus, conform deconturilor de T.V.A. depuse la organul fiscal teritorial, taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei. Urmare verificărilor efectuate, echipa de inspecție fiscală a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, iar pentru diferența în sumă de .X. lei, nu a

acordat drept de deducere având în vedere cele constatate cu privire la aprovizionările de mărfuri înscrise în facturi ce cuprind operațiuni fictive.

Situația detaliată a taxei pe valoarea adăugată colectată și deductibilă, respectiv a diferențelor stabilite în plus și în minus de echipa de inspecție fiscală față de cele declarate de către societate, fiind prezentată la Anexa nr.6 - *Situația diferențelor de T.V.A. constatate la S.C. .X. S.T.L. în perioada verificată (01.01.2010-30.11.2010)* la raportul de inspecție fiscală.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în temeiul art.156 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit suplimentar taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei (.X..X. lei - taxă pe valoarea adăugată colectată și .X. lei - taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere) și, ținând cont de faptul că societatea a declarat taxă pe valoarea adăugată de rambursat în sumă .X. lei, au stabilit suplimentar de plată **taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.**

Pentru neachitarea la termenul de scadență a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală, în temeiul 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, au calculat majorări de întârziere în sumă de .X..X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată (Anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală), precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă .X. lei (Anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală) aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Echipa de inspecție fiscală, urmare constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-NT X/.X. /20.07.2012 cu privire la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate de societate în perioada 01.01.2010-30.11.2010, constatări care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, și anume evidențierea în actele contabile de cheltuieli care nu ar avea la bază operațiuni reale, alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, precum și neînregistrarea în evidența contabilă a tuturor veniturilor realizate, în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a întocmit Procesul verbal nr.X/.X./20.07.2012, care a fost înaintat împreună cu Sesizarea penală nr..X. /31.07.2012 Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. .X., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art.9 alin.(1) lit.b), lit.c) și lit.d) din Legea

nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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

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

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

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

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

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-NT X/.X. /20.07.2012, respectiv în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-NT .X./20.07.2012 contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, există suspiciuni de evaziune fiscală, în condițiile în care, potrivit celor constatate și consemnate în raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au efectuat doar verificarea perioadei 01.01.2010-30.11.2010, întrucât reprezentantul legal al S.C. .X. S.R.L. a refuzat prezentarea evidențelor contabile pentru întreaga perioadă avizată, respectiv 05.06.2008-31.12.2010, iar pentru perioada verificată, societatea nu a prezentat toate topurile de facturi utilizate, nu a prezentat inventarul aferent anului 2010, registrele contabile obligatorii nu erau completate, nu a depus Declarația privind impozitul pe profit (formular 101), a înregistrat achiziții de mărfuri, deducând cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată aferentă, în baza unor facturi emise de diverși furnizori ce cuprind operațiuni fictive, motiv pentru care, organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni, în condițiile prevăzute de legea penală, și anume evidențierea în

actele contabile de cheltuieli care nu ar avea la bază operațiuni reale, alterarea, distrugerea sau ascunderea de acte contabile, precum și neînregistrarea în evidența contabilă a tuturor veniturilor realizate, întocmind în acest sens Procesul verbal nr.X./20.07.2011, înaintat împreună cu Sesizarea penală nr.X. /31.07.2012, Raportul de inspecție fiscală nr.F-NT X/X. /20.07.2012 și Decizia de impunere nr.F-NT .X./20.07.2012 contestate, Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. .X., în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art.9 alin.(1) lit.b), lit.c) și lit.d) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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

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

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

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

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 administrative fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că prin Sesizarea Penală nr..X. /31.07.2012 înaintată către Parchetul de pe lângă Judecătoria .X. .X., organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. au constatat că în cazul S.C. .X. S.R.L. se ridică problema realității tranzacțiilor cu consecința sustragerii de la plata unor obligații fiscale și mai mult existența unor indicii privind savârșirea de către reprezentantul legal al societății a unor fapte ce pot întruni elementele constitutive ale infracțiunilor de evaziune fiscală.

De asemenea, se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată 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.

Totodată, se reține că practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare, interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoage sau comparative.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*, consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*„(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214.”,*

**se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit în sumă de .X. lei;**
- **accesorii în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;**
- **taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- **accesorii în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată,**

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

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

De asemenea, pct.10.1. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că:

*“10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. [...]”*

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

## **D E C I D E**

**1. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-NT .X./20.07.2012 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-**

NT .X./20.07.2012, în ceea ce privește suma totală de 1..X. lei, reprezentând:

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorate de angajator;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținute de la asigurați;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .X. lei;
- accesorii în sumă de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

**2. Suspendarea soluționării cauzei pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit în sumă de .X. lei;**
- **accesorii în sumă .X. lei aferente impozitului pe profit;**
- **taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei;**
- **accesorii în sumă .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată,**

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

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

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

**DIRECTOR GENERAL**

**X**