



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**



**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală de  
Soluționare a Contestațiilor**

Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 .X.9759 interior 2073  
Fax : + 021 3368548  
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

**Decizia nr. 346 / 25.11 .2010  
privind soluționarea contestației depusă de  
S.C. .X. S.A. – în insolvență din .X. .X.,  
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală –  
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub  
nr. 908937/11.10.2010**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. prin adresa nr. .X./25.10.2010 înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 909129/29.10.2010, cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.A. din .X. .X., împotriva Deciziei de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.09.2010 și a Procesului verbal din 07.09.2010, contestație înregistrată și la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.908937/11.10.2010.

S.C. .X. S.A. este persoană juridică română, cu capital privat, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J18/X/2008 și cod unic de înregistrare X Sediul social legal declarat al S.C. .X. S.A. este situat în localitatea .X. .X., Calea X, cartier X, lot X, birou X, Județul .X.. Contribuabilul este reprezentat de X. .X. .X. în calitate de lichidator judiciar.

Obiectul contestației depusă de S.C. .X. S.A. îl constituie Decizia de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.09.2010 și Procesul verbal din 07.09.2010, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X..

**S.C. .X. S.A. contestă Decizia de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru suma totală de X lei reprezentând:**

- X lei - impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 01.10.2008-31.03.2010;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- .X. lei - Tva de plată stabilită suplimentar aferenta perioadei 01.01.2009-31.03.2010 ;
- .X. lei - redevențe miniere aferente perioadei 01.06.2008-31.03.2010;
- .X. lei - contribuția asigurărilor sociale datorată de angajator;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției asigurărilor sociale datorată de angajator;
- .X. lei - contribuția individuală la asigurările sociale reținută de la asigurați;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale la asigurările sociale de stat;
- .X. lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;
- X lei - contribuția de asigurări sociale de somaj datorată de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de somaj datorată de angajator;
- X lei - contribuția de asigurări sociale de somaj datorată de angajați;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de somaj datorată de angajați;
- X lei - contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X lei - contribuția individuală de asigurări sociale de sanătate;

- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate;
- X lei - contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării titlului de creanță contestat, respectiv 10.09.2010 așa cum reiese din semnătura de primire de pe respectivul titlu și data înregistrării contestației, respectiv 08.10.2010, așa cum reiese din amprenta ștampilei registraturii Agenției Naționale de Administrare Fiscală, aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206, art.207 și art. 209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.A.

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, S.C. .X. S.A. invocă în susținerea cauzei următoarele argumente:**

Prin Decizia de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.09.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă de .X. lei datorat de societate pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009 rezultat din:

- suma de .X. lei a fost înregistrată în evidența contabilă, dar nu a fost declarată la organul fiscal;
- suma de .X. lei impozit pe profit suplimentar preluat din Procesul verbal nr..X./27.04.2010 al Gărzii Financiare .X..

Suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit pentru anul 2009 trebuia declarat la organul fiscal până la data de 25.01.2010 prin declarația 100 și 25.04.2010 prin declarația 101. Aceste declarații nu s-au putut valorifica de către AFP .X. .X. pentru faptul că societatea comercială .X. SA conform sentinței 47/19.01.2010 a Tribunalului .X. a fost declarată societate în faliment.

Societatea invocă faptul că, suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit și suma de .X. lei reprezentând TVA, preluate din Procesul verbal întocmit de Garda Financiară .X., nu sunt reale și exigibile.

Societatea susține că organele de inspecție nu au constatat existența operațiunilor comerciale prin care s-a produs și comercializat cantitatea de 14.909.361 bucăți de cărămidă în valoare de .X. lei ci au preluat prezumțiile comisariilor Gărzii Financiare .X..

De asemenea, societatea susține faptul că, prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./09.09.2010, organele de inspecție fiscală nu au stabilit concret, real creanța pe care o are contestatoarea față de bugetul de stat pentru suma de X lei reprezentând impozit pe profit, TVA de plată și redevență minieră neavând constatări reale, certe și exigibile, în acest sens.

Societatea invocă faptul că, organele de inspecție fiscală și comisarii Gărzii Financiare .X. au procedat la estimarea bazei de impunere pentru creanța estimată de 3.347.955 lei fără să respecte prevederile art.67 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Organele Gărzii Financiare .X. prin Procesul verbal nr. .X./27.04.2010 au constatat că S.C. .X. S.A. a produs în perioada iunie 2008-decembrie 2009 cantitatea de 1.132.666 bucăți cărămidă zid și 184.600 bucăți cărămidă sobă care a fost înregistrată în evidența contabilă a societății pe baza rapoartelor zilnice. În perioada mai 2007-mai 2008, societatea care a fabricat cărămida la această fabrică a fost S.C. X S.A. .X. .X., care a fabricat și înregistrat în evidența contabilă cantitatea de 878.285 bucăți de cărămidă pentru zid și 168.500 bucăți de cărămidă sobă.

Contestatoarea susține faptul că, din evidențele contabile ale celor 2 societăți, organele de inspecție fiscală au constatat existența documentelor legale privind materiile prime, respectiv motorină, cărbuni, lemne de foc și alte documente privind state de plată pentru salariați, facturi de energie electrică, etc., fără a constata diferențe între rapoartele de producție și contabilitate.

Organele de control ale Gărzii Financiare .X. au solicitat efectuarea unei expertize tehnice de către S.C. X S.R.L. care a stabilit că, de la data întocmirii planului de situație care a stat la baza eliberării permisului de exploatare minieră nr.X/19.12.2007 și până la 25.02.2010 în perimetrul Fabrica de cărămidă .X. volumul de argilă exploatat a fost de 35.993,46 mc din care s-au scăzut pierderile normale, rezultând cantitatea de 30.774,4 mc pe perioada mai 2007-decembrie 2009.

În, procesul verbal nr..X./27.04.2010, la pagina 5, se menționează că s-a întocmit un memoriu justificativ înregistrat la Garda Financiară .X. sub nr. X/25.03.2010 întocmit de S.C. X S.R.L., operator economic autorizat, în urma unor măsurători topografice. Societatea susține că acest raport de expertiză

topografică nu a fost adus la cunoștință de către S.C. X S.R.L. și nici de Garda Financiară .X..

Societatea invocă faptul că, acest document era necesar să fie înaintat contribuabilului pentru a putea să verifice actele de referință față de măsurătorile ce s-au făcut în luna aprilie 1993, documente ce au fost predate de contribuabil Gărzii Financiare pe data de 16.03.2010 pe baza de proces verbal.

Societatea invocă faptul că, atât Garda Financiară .X., cât și organele de inspecție fiscală au considerat toată cantitatea de cărămidă estimată ca fiind prelucrată, comercializată și neînregistrată în contabilitate s-a făcut numai de S.C. .X. S.A., fapt care nu poate fi luat în considerare pentru motivul că punctul de lucru, Fabrica de cărămidă .X. este declarat de S.C. .X. S.A. în data de 09.07.2008 conform certificatului constatator nr.X/04.07.2008 la O.R.C. .X. .X..

De asemenea, societatea invocă faptul că, nu sunt concludente constatările Gărzii Financiare .X. ce au stat la baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.09.2010, nerespectându-se prevederile art.18 din O.G. nr.1324/04.11.2009, deoarece organele de control nu au ținut cont de :

- forța de muncă folosită în perioada mai 2007-decembrie 2009 la punctul de lucru Fabrica de cărămidă .X.;

- nu au avut în vedere capacitatea cuptorului de ardere a cărămizii crude care este de 168.000 bucăți de cărămidă din care 1/3 de sobă și 2/3 de zid;

- nu s-a făcut o analiză amănunțită a fluxului tehnologic pentru fabricarea produselor din argilă respectiv cărămidă de zid.

Ca urmare a celor enunțate, societatea solicită anularea Deciziei de impunere nr..X./09.09.2010, a Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.09.2010 și a Procesului verbal din 07.09.2010.

**II. Prin Decizia de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./09.09.2010, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. .X. au stabilit obligații fiscale suplimentare datorate bugetului de stat de către S.C. .X. S.A. în sumă totală de X lei, reprezentând:**

- .X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 01.10.2008-31.03.2010;

- .X. lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

- .X. lei – Tva de plată stabilită suplimentar aferenta perioadei 01.01.2009-31.03.2010 ;

- .X. lei – redevențe miniere aferente perioadei 01.06.2008-31.03.2010;
- .X. lei – contribuția asigurărilor sociale datorată de angajator;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției asigurărilor sociale datorată de angajator;
- .X. lei – contribuția individuală la asigurările sociale reținută de la asigurați;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale la asigurările sociale reținută de la asigurați;
- .X. lei – contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;
- X lei – contribuția de asigurări sociale de somaj datorată de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de somaj datorată de angajator;
- X lei - contribuția de asigurări sociale de somaj datorată de angajați;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de somaj datorată de angajați;
- X lei – contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator ;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X lei – contribuția individuală de asigurări sociale de sanătate;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sanătate;
- X lei – contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

#### **A. Referitor la impozitul pe profit**

La 31.12.2008, S.C. .X. S.A. a stabilit în evidența contabilă și a declarat profit impozabil de .X. lei pentru care a calculat și declarat un impozit pe profit în sumă de .X. lei. La control s-a stabilit profit impozabil de .X. lei cu un impozit pe profit datorat în sumă de .X. lei. Diferența suplimentară de .X. lei între impozitul pe profit calculat și declarat de agentul economic la 31.12.2008 și cel stabilit la control se explică astfel:

- profitul impozabil suplimentar de .X. lei cu un impozit aferent de .X. lei stabilit prin Raportul de inspecție fiscală anterior reprezintă contravaloarea facturii .X./30.09.2008 emisă de S.C. X S.A.

contribuabil inactiv conform Ordinului nr.898/16.06.2008, suma stabilită ca fiind nedeductibilă din punct de vedere fiscal conform art.21 alin.4 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și de care agentul economic nu a ținut cont la stabilirea și declararea profitului impozabil al anului 2008;

- profit impozabil suplimentar de .X. lei cu un impozit aferent de 12.500 lei este consecință faptului că agentul economic a înregistrat în contul de cheltuieli 612 factura anulată nr.X/31.12.2008 emisă de S.C. X S.A. .X. .X. – fapt rezultat și din Raportul de inspecție fiscală anterior;
- profitul impozabil suplimentar de X lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de X lei este consecință a faptului că S.C. .X. S.A. nu a înregistrat în evidența contabilă, respectiv în conturile de venituri factura fiscală nr..X./30.10.2008 emisă de S.C. .X. S.A. .X. .X. reprezentând lucrări de modernizare motel Capela.

La 31.12.2009, S.C. .X. S.A. a stabilit în evidența contabilă profit impozabil de .X. lei pentru care a calculat un impozit pe profit în sumă de .X. lei, dar a declarat un impozit pe profit în sumă de .X. lei, rezultând astfel o diferență nedeclarată de .X. lei.

La inspecția fiscală, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil în sumă de .X. lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de .X. lei. Diferența suplimentară de .X. lei între impozitul pe profit declarat de S.C. .X. S.A. la 31.12.2009 și cel stabilit la inspecția fiscală se explică astfel:

- suma de .X. lei nu a fost declarată de S.C. .X. S.A.;
- profitul impozabil suplimentar de .X. lei cu un impozit aferent în sumă de .X. lei se explică astfel:

Din Procesul verbal nr..X./27.04.2010 întocmit de comisarii Gărzii Financiare .X. rezultă următoarele:

2. Cu privire la activitatea de producție cărămidă desfășurată în comuna .X. –județul .X.

2.1. Cu privire la activitatea de producție cărămidă evidențiată în contabilitate de S.C. .X. S.A. în perioada iunie 2008- decembrie 2009 și legalitatea acesteia.

Începând cu luna iunie 2008 S.C. .X. S.A. a luat în folosință gratuită de la S.C. .X. S.A. .X. .X. fabrica de cărămidă situată în comuna .X. județul .X. pentru o perioadă de 2 ani începând cu 15.06.2008. Fabrica de cărămidă .X. este proprietatea S.C. .X. S.A. din .X. .X. care a cedat cu titlu gratuit dreptul de folosință către S.C. .X. S.A. Organele de inspecție fiscală au constatat că din luna iunie 2008, S.C. .X. S.A. a desfășurat activitate de producție la fabrica de cărămidă situată în comuna .X. –județul .X.. Conform

documentelor prezentate S.C. .X. S.A. a produs în perioada iunie 2008-decembrie 2009, 1.132.666 bucăți cărămidă pentru zidărie și 184.600 bucăți cărămidă pentru sobe, iar volumul de argilă exploatată în perioada iunie 2008-decembrie 2009 este de 2.204,94 m.c.

2.2. Cu privire la expertizarea activității de exploatare desfășurată la perimetrul .X. din comuna .X., pentru verificarea înregistrării în contabilitate a întregului volum de argilă exploatată în perimetrul .X. și, implicit, a producției de cărămidă realizată în baza H.G. nr.1324/2009, organele de inspecție fiscală au solicitat unei societăți autorizate efectuarea unei expertize tehnice pentru stabilirea volumului de argilă exploatat, în urma căruia a rezultat cantitatea de 35.993,46 m.c. volum de argilă stabilit prin expertiză efectuată ca fiind exploatat din perimetrul .X. în perioada mai 2007-25.02.2010. Deoarece în perioada de iarnă nu se exploatează argilă pentru producția de cărămidă nefiind posibil din punct de vedere tehnic, volumul exploatat va fi raportat la perioada mai 2007-decembrie 2009. Ținând cont de pierderile specifice în activitatea de exploatare și prelucrare a argilei rezultă un volum al producției de cărămidă obținută din argila exploatată în perioada mai 2007-decembrie 2009 de 30.774,4 m.c. ( $35.993,46 \cdot 85,5\%$ ).

Începând cu luna iunie 2008 fabrica de cărămidă a fost deținută de S.C. .X. S.A., care a exploatat argila în perimetrul .X. fără să dețină permis de exploatare, motiv pentru care, în lipsa unor informații certe privind perioada în care argila a fost exploatată fără a fi evidențiată în contabilitate, întreaga cantitate de cărămidă estimată ca realizată în condițiile menționate a fost pusă în sarcina S.C. .X. S.A.

2.3. Cu privire la impozitele și taxele sustrate de la plată către bugetul de stat prin neînregistrarea producției de cărămidă efectuate și a veniturilor realizate, pentru evaluarea producției de cărămidă realizată la fabrica din comuna .X., în perioada mai 2007-decembrie 2009 și neînregistrarea în evidența contabilă, stabilită în baza expertizei tehnice potrivit căreia a fost exploatată în plus față de cea înregistrată în contabilitate cantitatea de 26.836,85 m.c. au fost luate în calcul prețurile utilizate de S.C. .X. S.A. în perioada octombrie – decembrie 2009 la vânzarea de cărămidă de zidărie înscrise în facturile de livrare puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, prețul mediu fiind de 0,63 lei/bucată fără TVA.

În baza celor menționate, veniturile estimate ca realizate de S.C. .X. S.A. din valorificarea celor 14.909,361 bucăți cărămidă pentru zidărie reprezentând echivalentul a 26.836,85 m.c. argilă exploatată în perioada mai 2007-decembrie 2009 și neînregistrarea în evidența contabilă sunt în valoare de .X lei ( $14.909.361 \text{ buc.} \cdot X \text{ lei/buc.}$ )

Având în vedere prevederile art.19 alin.1 și art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările



ulterioare, precum și faptul că organele de inspecție fiscală nu dețin documente justificative care să ateste valoarea cheltuielilor efectuate de S.C. .X. S.A. pentru exploatarea argilei neînregistrate în contabilitate și prelucrarea acesteia, rezultă că veniturile totale estimate ca realizate urmare valorificării celor 14.909.361 bucăți cărămidă zidărie (echivalentul argilei exploatare) în valoare de .X.,54 lei reprezintă profit impozabil, iar impozitul pe profit datorat este de .X. lei ( .X.,54 \*16%).

Organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă totală de .X. lei din care suma de .X. lei este aferentă constatările cuprinse în procesul verbal încheiat de comisarii Gărzii Financiare .X..

Pentru nevirarea impozitului pe profit suplimentar aferent anului 2008 în sumă de .X. lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei până la data de 12.10.2009, în conformitate cu art.120 alin.1,2 și art.122 alin.1 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit celor redacte în Procesul verbal nr..X./27.04.2010 întocmit de comisarii din cadrul Gărzii Financiare .X., se apreciază că ar putea fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală săvârșită prin : *"omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate"*, conform prevederilor art.9 alin.1 lit.b) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

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

La data de 31.03.2010 S.C. .X. S.A. a înregistrat taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală în urma inspecției fiscale au stabilit taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de X lei, rezultând o diferență de .X. lei care se explică astfel:

- S.C. .X. S.A. a declarat pentru perioada ianuarie 2009-martie 2010 TVA de recuperat în sumă de .X. lei, dar a înregistrat în evidență contabilă TVA de recuperat în sumă de .X. lei, rezultând o diferență de TVA de recuperat declarată în plus de .X. lei.

Suma de .X. lei a fost stabilită conform celor estimate de comisarii din cadrul Gărzii Financiare .X. prin Procesul verbal nr..X./27.04.2010 din care rezultă următoarele :

2. Cu privire la activitatea de producție cărămidă desfășurată în comuna .X. –județul .X.

2.1. Cu privire la activitatea de producție cărămidă evidențiată în contabilitate de S.C. .X. S.A. în perioada iunie 2008- decembrie 2009 și legalitatea acesteia."

Începând cu luna iunie 2008 S.C. .X. S.A. a luat în folosință gratuită de la S.C. .X. S.A. .X. .X. fabrica de cărămidă situată în comuna .X., județul .X. pentru o perioadă de 2 ani începând cu 15.06.2008. Fabrica de cărămidă .X. este proprietatea S.C. .X. S.A. din .X. .X. care a cedat cu titlu gratuit dreptul de folosință către S.C. .X. S.A.

Organele de inspecție fiscală au constatat că din luna iunie 2008, S.C. .X. S.A. a desfășurat activitate de producție la fabrica de cărămidă situată în comuna .X. –județul .X..

Conform documentelor prezentate S.C. .X. S.A. a produs în perioada iunie 2008-decembrie 2009, 1.132.666 bucăți cărămidă zidărie și 184.600 bucăți cărămidă sobe. Volumul total de argilă exploatată de S.C. .X. S.A., în perioada iunie 2008-decembrie 2009, a fost de 2.204,94 m.c.

2.2. Cu privire la expertizarea activității de exploatare desfășurată la perimetrul .X. din comuna .X., pentru verificarea înregistrării în contabilitate a întregului volum de argilă exploatată în perimetrul .X. și, implicit, a producției de cărămidă realizată în baza H.G. nr. 1324/2009, organele de inspecție fiscală au solicitat unei societăți autorizate efectuarea unei expertize tehnice pentru stabilirea volumului de argilă exploatat, în urma căruia a rezultat cantitatea de 35.993,46 m.c. volum de argilă stabilit prin expertiză efectuată ca fiind exploatat din perimetrul .X. în perioada mai 2007-25.02.2010. Deoarece în perioada de iarnă nu se exploatează argilă pentru producția de cărămidă nefiind posibil din punct de vedere tehnic, volumul exploatat va fi raportat la perioada mai 2007-decembrie 2009.Ținând cont de pierderile specifice în activitatea de exploatare și prelucrare a argilei rezultă un volum al producției de cărămidă obținută din argila exploatată în perioada mai 2007-decembrie 2009 de 30.774,4 m.c. (35.993,46\*85,5%).

Operațiunile economice reprezentând livrări de bunuri efectuate de S.C. .X. S.A. reprezintă, conform art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a TVA, baza de impozitare constituind-o *“contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută”*. Organele de inspecție fiscală nu dețin documente justificative legale care să ateste cheltuielile efectuate de S.C. .X. S.A. pentru exploatarea argilei neînregistrată în contabilitate și prelucrarea acesteia, respectiv TVA pentru care operatorul economic să poată exercita dreptul de deducere astfel ca, în baza art. 147<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, TVA colectată în valoare de .X. aferentă veniturilor estimate ca realizate ( .X.,54 \* 19%) reprezintă în totalitate TVA de plată datorată bugetului de stat de către S.C. .X. S.A.

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.A., prin reprezentanții săi, s-a sustras de la plata către bugetul de stat a impozitelor și taxelor datorate prin neînregistrarea în totalitate în actele contabile a

operațiunilor comerciale efectuate și a veniturilor realizate, respectiv exploatarea resurselor minerale (argilă) în perimetrul .X. din comuna .X. și valorificarea acestora prin comercializarea produselor rezultate din prelucrarea lor, prejudiciul estimativ produs bugetului de stat fiind de X lei reprezentând:

- X lei – impozit pe profit;
- X lei – taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală nu au calculat dobânzi întrucât potrivit sentinței X/13.10.2009 a Tribunalului .X. s-a deschis procedura de insolvență împotriva S.C. .X. S.A. după data deschiderii procedurii insolvenței, nu datorează și nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere.

Potrivit celor redade în Procesul verbal nr..X./27.04.2010 întocmit de comisarii din cadrul Gărzii Financiare .X., se apreciază că ar putea fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală săvârșită prin: *"omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate"*, conform prevederilor art.9 alin.1 lit.b) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

### **C. Referitor la redevența minieră**

Prin procesul verbal încheiat în .X. la data de 27.04.2010, organele de control din cadrul Gărzii Financiare secția .X. au comunicat următoarele:

Începând cu luna iunie 2008, S.C. .X. S.A. a luat în folosință gratuită de la S.C. .X. S.A. .X. .X. fabrica de cărămidă situată în comuna .X. județul .X. pentru o perioadă de 2 ani începând cu 15.06.2008. Fabrica de cărămidă .X. este proprietatea S.C. .X. S.A. din .X. .X. care a cedat cu titlu gratuit dreptul de folosință către S.C. .X. S.A. Organele de inspecție fiscală au constatat că din luna iunie 2008, S.C. .X. S.A. a desfășurat activitate de producție la fabrica de cărămidă situată în comuna .X. județul .X..

Conform documentelor prezentate S.C. .X. S.A. a produs în perioada iunie 2008-decembrie 2009, 1.132.666 bucăți cărămidă pentru zidărie și 184.600 bucăți cărămidă pentru sobe, iar volumul de argilă exploatată în perioada iunie 2008-decembrie 2009 este de 2.204,94 m.c. Pentru verificarea înregistrării în contabilitate a întregului volum de argilă exploatată în perimetrul .X. și, implicit, a producției de cărămidă realizată în baza H.G. nr.1324/2009, organele de inspecție fiscală au solicitat unei societăți autorizate efectuarea unei expertize tehnice pentru stabilirea volumului de argilă exploatat, în urma căruia a rezultat cantitatea de 35.993,46 m.c. volum de argilă stabilit prin expertiză efectuată ca fiind exploatat din perimetrul .X. în perioada mai 2007-25.02.2010. Deoarece în perioada de iarnă nu se exploatează argilă pentru producția de cărămidă

nefiind posibil din punct de vedere tehnic, volumul exploatat va fi raportat la perioada mai 2007-decembrie 2009. Ținând cont de pierderile specifice în activitatea de exploatare și prelucrare a argilei rezultă un volum al producției de cărămidă obținută din argila exploatată în perioada mai 2007-decembrie 2009 de 30.774,4 m.c. (35.993,46\*85,5%).

Potrivit art.57 alin.2 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, *"executarea de activități miniere fără permis sau licență, cu excepția cazurilor prevăzute la art.29 constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 2 ani."* Constatarea executării de activități fără permis se face de către autoritatea competentă, în speță X., iar comisarii din cadrul Gărzii Financiare .X. prin Procesul verbal încheiat la data de 27.04.2010, precizează că vor comunica cele constatate la X. .X..

În baza prevederilor Anexei I cap.C, pct.7 lit.b) din Ordinul nr.198/28.09.2009 pentru aprobarea Instrucțiunilor tehnice privind modul de evidență, raportare, calcul și plată a taxei pe activitatea minieră și a redevenței miniere, valoarea redevenței se calculează ca produsul dintre cantitatea totală excavată din rezervă și cotă valorică pe unitatea de producție minieră stabilită pentru fiecare substanță minerală.

Conform prevederilor art.45 alin.1 lit.d) din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, redevența minieră convenită bugetului de stat se stabilește în *"echivalentul în lei a 0,40 euro, pe unitatea de producție minieră, pentru argile, loess, nisip și pietris, nisip și roci caolinoase ."*

Prin răspunsul nr.1 din Nota explicativă dată de domnul .X. .X. – director economic, cu privire la neconstituirea și neînregistrarea redevenței miniere aferentă cantității de argilă exploatată în perimetrul .X. afirmă că „ redevența minieră ..... trebuia constituită de S.C. .X. S.A., conform contractului de prestări servicii nr.X/28.08.2008.”

Organele de inspecție fiscală nu si-au însușit punctul de vedere al domnului .X. .X. – director economic, întrucât prin Procesul verbal din data de 27.04.2010 încheiat de comisarii din cadrul Gărzii Financiare .X. se precizează: „... informațiile comunicate de X. .X. prin adresa X/10.12.2009, respectiv faptul că S.C. .X. S.A., nu a solicitat și nu a deținut permis de exploatare pe raza comunei .X., atestă caracterul nereal al contractului de prestări servicii invocat și prezentat organelor de control, aceasta conținând date fictive.”

Urmare stabilirii în sarcina S.C. .X. S.A., în baza expertizei și verificărilor efectuate, în cadrul procesului verbal din data de 27.04.2010 încheiat de comisarii din cadrul Gărzii Financiare .X., a exploatării, în perioada iunie 2008- decembrie 2009 a unei cantități de 35.993,46 m.c. argilă din perimetrul din comuna .X., organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar

o redevență minieră în sumă de .X. lei ( 35.993,46 m.c. \*X \* 4,1981/euro). Se face precizarea că, potrivit art.45 alin.1 din Legea minelor nr.85/2003, cu modificările și completările ulterioare, redevențele miniere prevăzute la alin.1 se achită la cursul de schimb oficial lei/euro stabilit în prima zi lucrătoare a lunii octombrie din anul precedent.

Organele de inspecție fiscală nu au calculat dobânzi întrucât potrivit sentinței 1061/13.10.2009 a Tribunalului .X. s-a deschis procedura de insolvență împotriva S.C. .X. S.A. după data deschiderii procedurii insolvenței, nu datorează și nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere.

Potrivit celor redată în Procesul verbal nr..X./27.04.2010 întocmit de comisarii din cadrul Gărzii Financiare .X., se apreciază că ar putea fi întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală săvârșită prin :”*omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate,*” conform prevederilor art.9 alin.1 lit.b) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**III. Luând în considerare constatările invocate atât de organele de inspecție fiscală cât și de contestatoare, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, referitor la suma totală de X lei reprezentând:**

- .X. lei - impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 01.10.2008-31.03.2010;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- .X. lei - Tva de plată stabilită suplimentar aferenta perioadei 01.01.2009-31.03.2010 ;
- .X. lei - redevențe miniere aferente perioadei 01.06.2008-31.03.2010;
- .X. lei - contribuția asigurărilor sociale datorată de angajator;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției asigurărilor sociale datorată de angajator;
- .X. lei - contribuția individuală la asigurările sociale reținută de la asigurați;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale la asigurările sociale de stat;
- .X. lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator;

- X lei - contribuția de asigurări sociale de somaj datorată de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de somaj datorată de angajator;
- X lei - contribuția de asigurări sociale de somaj datorată de angajați;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de somaj datorată de angajați;
- X lei - contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X lei - contribuția individuală de asigurări sociale de sanătate;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sanătate;
- X lei - contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei - majorări de întârziere aferente contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,

***cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care societatea nu a respectat condițiile procedurale expres prevăzute la art.206 alin.1 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația nefiind însușită de administratorul judiciar prin semnatura și stampilă.***

***În fapt***, contestația înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.908937/11.10.2010, formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală, a Raportului de inspecție fiscală nr..X./09.09.2010 și a Procesului verbal din 07.09.2010, emise de către Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală, prezintă ștampila S.C. .X. S.A. – în insolvență prin .X. .X. - Director economic.

Raportul de inspectie fiscala nr..X./09.09.2010 prezintă la Capitolul II „ Date despre contribuabil” urmatoarele precizari: „potrivit sentinței nr.1061/13 octombrie 2009 a Tribunalului .X. s-a deschis procedura insolvenței împotriva S.C. .X. S.A. .X. .X. și s-a numit administrator judiciar X. .X. .X.”

Prin sentința 47/19 ianuarie 2010 a Tribunalului .X. se dispune dizolvarea societății debitoare, ridicarea dreptului de administrare al debitorului și confirmă în calitate de lichidator judiciar pe administratorul judiciar VLC S.P.R.L. .X. .X..

Ținând seama că S.C. .X. S.A. se află în procedura de insolvență, iar contestația prezintă amprenta ștampilei S.C. .X. S.A. – în insolvență, prin adresa nr.908937/02.11.2010 comunicată cu confirmare de primire în data de 05.11.2010, Direcția Generală de Soluționare a Contestatiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a solicitat XL., în calitate de administrator judiciar, ca în termen de 5 zile de la comunicare să precizeze dacă își însușește contestația nr.X/07.10.2010, așa cum a fost formulată de S.C. .X. S.A. prin .X. .X. – Director economic.

Întrucât lichidatorul judiciar X. nu a răspuns la solicitarea Direcției Generale de Soluționare a Contestatiilor, deși se confirmă primirea acesteia la data de 05.11.2010 potrivit Confirmării de primire de la poștă nr. X/03.11.2010 anexată la dosarul cauzei, iar prin adresa înaintată s-a adus la cunoștință lichidatorului judiciar că în caz contrar contestația urmează a fi respinsă ca fiind depusă de o persoană lipsită de capacitatea de a contesta, organul de soluționare a procedat la soluționarea contestației.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.206 alin.1 lit.e din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

**e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”**

Potrivit pct.2.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată :

**“2.2. În situația în care contestația nu îndeplinește cerințele care privesc depunerea împuternicirii, semnătura, precum și ștampilarea, în original, organele de soluționare competente vor solicita contestatorului, printr-o scrisoare recomandată cu confirmare de primire, ca în termen de 5 zile de la comunicarea acesteia să îndeplinească aceste cerințe. În caz contrar, contestația va fi respinsă, fără a se mai antama fondul cauzei.”**

Cu privire la soluționarea contestației, art.213 alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează ca:

**„(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.”**

Referitor la calitatea de titular al dreptului la acțiune al societății contestatoare, ținând seama că la data depunerii contestației S.C. .X. S.A. se afla în procedura insolvenței, organele care aplică această procedură, așa cum se precizează la art.5 alin.1 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare, sunt: instanțele judecătorești, judecătorul sindic, administratorul-judiciar și lichidatorul.

Potrivit art.18 alin.1 din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare:

**„După deschiderea procedurii, adunarea generală a acționarilor/asociaților debitorului, persoană juridică, va desemna, pe cheltuielile acestora, un reprezentant, persoană fizică sau juridică, administrator special, care să reprezinte interesele societății și ale acestora și să participe la procedură, pe seama debitorului. După ridicarea dreptului de administrare, debitorul este reprezentat de administratorul judiciar/lichidator care îi conduce și activitatea comercială, iar mandatul administratorului special va fi redus la a reprezenta interesele acționarilor/asociaților.”**

Totodată, în conformitate cu dispozițiile art.25 lit.b) și lit.f) din Legea nr.85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare:

**Art.25 - „(1) Principalele atribuții ale administratorului judiciar, în cadrul prezentei legi, sunt: [...]**

**b) conducerea activității debitorului;**

**f) verificarea creanțelor și, atunci când este cazul, formularea de obiecțiuni la acestea, precum și întocmirea tabelelor creanțelor.”**

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, rezultă că în situația deschiderii procedurii generale a insolvenței, instanța judecătorească desemnează un lichidator judiciar, caz în care debitorului i se ridică, dreptul de administrare.

Se reține că S.C. .X. S.A., a solicitat „deschiderea procedurii insolvenței în forma generală”, iar prin Sentința 47/19.01.2010 a Tribunalului .X. – Secția Comercială de Contencios Administrativ și Fiscal s-a dispus dizolvarea societății debitoare, ridicarea dreptului de administrare al debitorului și confirmă în calitate de lichidator judiciar pe administratorul judiciar pe X (X), cu sediul în .X. .X., str. X, nr.32 – Complex comercial X, Județul .X., care va îndeplini atribuțiile prevăzute de art.20 din Legea nr.85/2006 privind procedura



insolventei, în dosar nr.5629/95/2009, ceea ce stabilește ca S.C. .X. S.A. nu mai are dreptul la propria administrare, astfel încât nu poate formula contestație, fiind lipsită de calitate procesuală.

Potrivit pct.13.1 lit.b din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**“13.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]**

**b) fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta, în situația în care aceasta este formulată de o persoană fizică sau juridică lipsită de calitate procesuală;[...].”**

Tinând seama că, în spetă, contestația se formulează de X (.X. .X.), în calitate de administrator judiciar al contestatoarei, nu își însușește contestația formulată de S.C. .X. S.A. așa cum i s-a solicitat prin adresa nr.908937/02.11.2010 comunicată la data de 05.11.2010 așa cum rezultă din confirmarea de primire nr.X/03.11.2010, *urmează a se respinge contestația ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta.*

Întrucât, societatea contestatoare nu a îndeplinit condițiile procedurale prevăzute de art.206 alin.1 lit.e din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar X (.X. .X.) nu a dat curs solicitărilor direcției noastre referitoare la împlinirea lipsei procedurale privind însușirea prin semnătură și ștampilă a contestației formulată de S.C. .X. S.A., aceasta a decăzut din dreptul de a i se soluționa pe fond contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, a Raportului de inspectie fiscală nr..X./09.09.2010 și a Procesului verbal din 07.09.2010 emise de către Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscală, după cum prevede art.217 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

**“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Pentru considerentele arătate în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei și în baza prevederilor art. 217 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.13.1 lit.b) din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se :

## DECIDE

Respingerea contestației formulate de S.C. .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere nr..X./09.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscală în baza Raportului de inspectie fiscală nr..X./09.09.2010, ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitatea de a contesta.

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