



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția generală de**  
**soluționare a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax : +021 336.85.48  
e-mail: contestatii.anaf@mfinante

***DECIZIA nr. 412 / 2011***  
***privind soluționarea contestației depusă de***  
***S.C. .X.S.R.L. din .X., înregistrată la Direcția generală de***  
***soluționare a constestațiilor din cadrul Agenției Naționale de***  
***Administrare Fiscală sub nr. 907375 / 17.08.2011***

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de **S.C. .X. S.R.L.** prin adresa fără număr din data de 05.08.2011 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X/11.08.20011 și de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X.prin adresa nr. .X./11.08.2011 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X/17.08.2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. .X.S.R.L** din .X., Str. X, nr. X, bl. X, sc. X, et. X, ap. X, sector X, .X. având cod de înregistrare fiscală RO X, înmatriculată la Registrul Comerțului sub J40/X/2011.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X..06.2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X. încheiat la data de 23.06.2011 de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X.și are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesorii în sumă de **.X. lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, **S.C. .X.S.R.L** contestă și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .X..06.2011.

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. Decizia de impunere nr. .X..06.2011 a fost comunicată societății la data de 13.08.2011 conform Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. .X./28.07.2011, anexat în copie la dosarul cauzei.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 44 alin. (2) lit. d și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în data de 28.07.2011 s-a afișat concomitent la sediul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. și pe pagina de internet a acestei instituții, anunțul nr. .X./28.07.2011 referitor la emiterea Deciziei de impunere nr. .X..06.2011, aceasta considerându-se comunicată în termen de 15 zile de la data afișării anunțului, respectiv la data de 13.08.2011.

Contestația a fost depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. în data de 08.08.2011, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Văzând 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 se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .X.S.R.L din .X. contestă Decizia de impunere nr. .X..06.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X.– Activitatea de Inspecție Fiscală, precizând următoarele:**

S.C. .X.S.R.L menționează că a respectat prevederile legale în materie fiscală în sensul că a transpus în evidențele contabile situația reală astfel cum aceasta se desprinde chiar din contractele încheiate cu furnizorii și din dovada plăților realizate către aceștia.

Mai mult, contractele încheiate cu furnizorii, situațiile de lucrări și evidența scriptică contabilă întocmită corect, denotă faptul că societatea nu a încercat eludarea prevederilor legale.

Societatea susține că nu a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale în baza unor operațiuni economice nereale, operațiunile au existat iar dovada certă sunt contractele încheiate cu furnizorii, situațiile de lucrări, dovada plăților realizate către acești furnizori.

Plata diverșilor furnizori s-a realizat prin transferuri bancare, evidențiate în documentele contabile, societatea în mod frecvent realizând plăți prin ordin de plată.

De asemenea, societatea susține că în toate demersurile întreprinse în relația cu alte societăți a acționat cu bună credință și nu putea să analizeze situația financiară a fiecărui contractant de fiecare dată când semna un contract, volumul lucrărilor fiind însemnat.

Dacă se constată după aproximativ trei ani de la momentul la care societatea a colaborat cu anumiți furnizori, faptul că situația financiară a

acestora a evoluat în sens nefavorabil și sunt denumiți toți ca fiind „inactivi” deși conform constatărilor organelor de inspecție fiscală situația fiecărui furnizor în parte are particularitățile ei, fiind diferită, această situație nu poate fi imputată societății.

Societatea precizează că este inadmisibil ca o situație valabilă strict momentului prezent să fie asimilată unei situații și unui context economic de mult consumat, în sensul că trebuie raportat tot acest cadru evidențiat de organele de inspecție fiscală nu momentului prezent ci momentului în care societatea a contractat efectiv.

La momentul la care societatea a contractat cu furnizorii în cauză, aceștia erau pe deplin activi/funcționali/solvabili, iar faptul că s-a constatat că aceste societăți au diverse probleme și/sau nu mai sunt în funcțiune nu poate constitui pentru societate un temei pentru a i se impune obligația de plată a unor „sume suplimentare”.

De asemenea, societatea susține că la momentul la care a contractat cu societățile evidențiate de organele de inspecție fiscală ca fiind cu probleme, acestea erau în funcțiune.

Constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia toți furnizorii societății reprezentau societăți de tip „fantomă” și/sau „inactivi”, este eronată întrucât acești furnizori probabil nu au mai putut subzista pe piața afectată de conjunctura economică nefavorabilă ce s-a declanșat imediat momentului 2009. Exprimarea generalizată este eronată și improprie în contextul în care organele de inspecție fiscală au constatat că unul dintre furnizori este încă activ.

Certitudinea faptului că furnizorii erau activi rezidă din următoarea evidență cronologică a evenimentelor, evidență care atestă că numai ulterior momentului contractării cu S.C. .X.S.R.L au intervenit anumite probleme pentru furnizorii în cauză și nu pe parcursul colaborării cu societatea. Astfel:

- SC .X. SRL a colaborat cu S.C. .X.S.R.L în perioada octombrie 2006 – martie 2007. Acest furnizor a fost declarat inactiv în anul 2008 și a intrat în insolvență.

- SC .X. SRL a colaborat cu S.C. .X.S.R.L în perioada noiembrie – decembrie 2007. Acest furnizor a fost declarat inactiv în anul 2009.

- SC .X. SRL a colaborat cu S.C. .X.S.R.L în perioada octombrie – noiembrie 2006. Acest furnizor a fost declarat inactiv în anul 2010.

- SC .X. SRL a colaborat cu S.C. .X.S.R.L în perioada noiembrie 2007 – august 2008. Acest furnizor a fost declarat inactiv în anul 2009.

- SC .X. SRL a colaborat cu S.C. .X.S.R.L în perioada mai – iunie 2008. Acest furnizor nu a fost declarat inactiv până în prezent.

În consecință, societatea susține că pe lângă faptul că în perioada în care a colaborat cu toate societățile mai sus menționate acestea erau active, au emis facturi și au prestat serviciile sau au furnizat bunurile

materiale contractate, s-au efectuat de către societate și plăți corespunzătoare prin transferuri bancare către acești furnizori.

Așadar, în perioada mai sus menționată, societatea a primit facturi de la furnizorii mai sus menționați în baza contractelor încheiate și a lucrărilor prestate și/sau materialelor furnizate. Aceste facturi au fost înregistrate în contabilitate în mod corect și complet de societate, fapt constatat și de către organele de inspecție fiscală.

Toate activitățile desfășurate de societate s-au circumscris obiectului de activitate.

Societatea susține că solicitarea rambursării TVA este un demers legal și temeinic, constatările organelor de inspecție fiscală fiind eronate în sensul că nu societății .X.S.R.L i se poate imputa nerespectarea prevederilor legale și/sau de natură fiscală în privința anumitor furnizori cu care au fost încheiate contracte, astfel încât efectuarea de controale încrucișate și prelungirea nejustificată a inspecției fiscale, suspendarea și reluarea acesteia, în mai multe rânduri, nu au nicio justificare și finalitate în raport de societate.

De asemenea, societatea susține că din analiza documentelor prezentate situația taxei pe valoarea adăugată corespunde cu balanțele de verificare aferente perioadei supuse inspecției fiscale.

Condițiile care trebuie îndeplinite pentru deducerea TVA referitoare la deținerea unei facturi și înregistrarea în decontul aferent perioadei fiscale, au fost îndeplinite de societate și se circumscriu prevederilor legale, astfel încât nu se poate reține vreo obligație de plată în sarcina societății, iar constatările organelor de inspecție fiscală nu se întemeiază pe nimic concret, ci sunt doar simple supoziții, „considerații” și „estimări”.

Este nejustificat și irelevant pentru S.C. .X. S.R.L modul în care furnizorii au înțeles să-și întocmească evidențele contabile, esențială fiind conduita societății care a relatat și înscris în documentele contabile toate operațiunile desfășurate, astfel încât deconturile de TVA emise sunt urmarea firească a acestor aspecte.

Societatea solicită anularea actelor administrative atacate, precum și suspendarea oricărei obligații de plată în sarcina societății până la definitivarea verificărilor și soluționarea prezentei contestații.

Totodată, prin adresa înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X/10.10.2011, S.C. .X. S.R.L a depus documente în susținerea contestației referitoare la tranzacțiile derulate între societate și SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./23.06.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X..06.2011, organele de**

**inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., au constat următoarele:**

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.10.2006 – 31.08.2009.

*Referitor la taxa pe valoarea adăugată rambursată cu control ulterior aferentă perioadei 01.10.2006 – 31.03.2009:*

Prin decontul de taxa pe valoarea adăugată cu suma negativă de TVA cu opțiune de rambursare, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X.sub nr. .X./27.04.2009, S.C. .X.S.R.L a solicitat rambursarea TVA în sumă de .X. lei, sumă care a fost rambursată cu control ulterior prin Decizia nr. .X./30.04.2009.

**A.** Societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de diverse societăți comerciale în care la rubrica privind „denumirea produselor sau a serviciilor” se menționează: prestări servicii conform contract, prestări auto conform contract, vânzare materiale de construcții, închirieri utilaje, achiziție utilaj, etc.

Întrucât TVA înscrisă în aceste facturi este reprezentativă în TVA deductibilă totală aferentă perioadei octombrie 2006 – martie 2009, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea de verificări încrucișate la furnizori/prestatori în vederea verificării realității și legalității operațiunilor derulate, a modului de evidențiere a acestor operațiuni, în vederea reflectării în evidența fiscală a obligațiilor fiscale generate de aceste operațiuni economice.

Urmare răspunsurilor primite, organele de inspecție fiscală au constat următoarele:

*Referitor la relația comercială derulată cu SC .X. SRL:*

Organele de inspecție fiscală au constat că S.C. .X.S.R.L a achiziționat în perioada octombrie 2006 – martie 2007 de la SC .X. SRL materiale de construcții, prestări servicii și a închiriat utilaje, achiziții în valoare totală de .X. lei.

Urmare verificării încrucișate efectuată, s-a constat că această societate nu funcționează la sediul social declarat, motiv pentru care în luna octombrie 2008 a fost declarată contribuabil inactiv.

Totodată, s-a constat că prin Sentința Comercială nr. .X./06.10.2008 s-a deschis procedura insolvenței, dosar nr. .X./87/2008. Prin Sentința comercială nr. .X./30.03.2009 s-a închis procedura insolvenței și s-a dispus radierea debitoarei din registrul comerțului, acțiunea de judecare fiind în derulare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constat că începând cu luna august 2007 s-au efectuat toate demersurile pentru contactarea contribuabilului în vederea verificării acestuia, demersuri care au

eșuat. În aceste condiții s-a înaintat sesizare penală Parchetului de pe lângă Judecătoria .X..

*Referitor la relația comercială derulată cu SC .X. SRL:*

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada noiembrie – decembrie 2007, S.C. .X.S.R.L a închiriat utilaje de la SC .X. SRL în valoare totală de .X. lei.

Urmare solicitării de efectuare a unui control încrucișat la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector X .X. au comunicat faptul că prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 363/2009, SC .X. SRL a fost declarat contribuabil inactiv.

*Referitor la relația comercială derulată cu SC .X. SRL:*

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L, în perioada octombrie – noiembrie 2006, a achiziționat de la SC .X. SRL „prestări servicii de lucrări cu utilaje și transport”, în valoare totală de .X. lei. Aferent facturilor emise s-a achitat suma de .X. lei, rămânând neachitată suma de .X. lei până la data încheierii Procesului verbal nr. .X./23.10.2009.

Urmare solicitării de efectuare a unui control încrucișat la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector X .X. au comunicat faptul că urmare unei verificări efectuată în data de 29.05.2009 nu a fost identificat nici un reprezentant legal al acestei societăți, motiv pentru care, prin referatul nr. .X./07.01.2010, a fost declarată contribuabil inactiv, iar prin adresa nr. .X./07.01.2010 a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria sectorului X .X..

*Referitor la relația comercială derulată cu SC .X. SRL:*

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L, în perioada noiembrie 2007 – august 2008, a achiziționat de la SC .X. SRL materiale de construcții în valoare totală de .X. lei. Aferent facturilor emise a fost achitată suma de .X. lei, rămânând neachitată suma de .X. lei până la data încheierii procesului verbal nr. .X./23.10.2009.

Urmare solicitării de efectuare a unui control încrucișat la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector X .X. au comunicat faptul că urmare unei verificări efectuată în data de 21.09.2009 nu a putut fi contactat reprezentantul legal al acestei societăți, motiv pentru care, prin referatul nr. .X./22.12.2009, a fost declarată contribuabil inactiv, iar prin adresa nr. .X./22.12.2009 a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria sectorului X .X..

*Referitor la relația comercială derulată cu SC .X. SRL:*

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L, în perioada mai – iulie 2008, a achiziționat de la SC .X. SRL ciment portland și

oțel beton, în valoare totală de .X. lei. Până la încheierea procesului verbal nr..X./23.10.2009 nu a fost decontată nici o sumă din valoarea totală de .X. lei.

Urmare solicitării de efectuare a unui control încrucișat la SC .X. SRL, până la data întocmirii Raportului de inspecție fiscală nr. .X./23.06.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector X.X. nu au dat curs acestei solicitări.

*Referitor la relațiile comerciale derulate cu SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. & .X. SRL și SC .X. SRL, urmare solicitării de efectuare a unor controale încrucișate la aceste societăți s-a constatat că societățile mai sus menționate au înregistrat în evidențele contabile facturile emise către S.C. .X. S.R.L în perioada supusă inspecției fiscale și au colectat TVA înscrisă în acestea.*

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că S.C. .X.S.R.L a achiziționat un imobil în comuna .X., sat .X., str. X, nr. X în care erau amplasate anumite bunuri. Urmare solicitării de efectuare a unei cercetări la fața locului, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. au constatat faptul că imobilul și bunurile există la adresa mai sus menționată.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL, în calitate de furnizori de bunuri și servicii pentru S.C. .X. S.R.L au emis facturi fiscale și pentru alte societăți comerciale din județul .X.. Tranzacțiile economice derulate între acestea au fost verificate de către comisarii Gărzii Financiare .X.. Cu ocazia acestor verificări s-a constatat că între furnizorii mai sus menționați și societățile din județul .X.au avut loc operațiuni nereale, concluzia finală fiind aceea că încă de la înființare aceste societăți au avut un comportament de „firmă fantomă”.

Astfel, prin procesul verbal nr. .X./27.02.2009 s-au constatat următoarele:

1. Referitor la SC .X. SRL s-a constatat că aceasta a depus decontul de TVA aferent lunii martie 2007, însă în acest decont nu sunt cuprinse operațiunile derulate cu alte societăți comerciale.

Starea societății la 17.11.2008 este „în insolvență, fără bunuri urmăribile” ca urmare a expirării sediului social și a nedepunerii bilanțurilor contabile aferente anilor 2006 și 2007. Societatea nu a declarat în declarația informativă 394 aferentă semestrului I 2007, livrările și prestările efectuate pe teritoriul național către S.C. .X.S.R.L.

De asemenea, comisarii Gărzii Financiare au constatat că urmare verificării unor operațiuni derulate între SC .X. SRL, în calitate de furnizor de utilaje și alte societăți comerciale, s-a constatat că aceasta derulează operațiuni fictive deoarece nu a desfășurat activitate la sediul declarat, nu au

fost păstrate documentele primare și contabile la acest sediu, contractul de închiriere pentru sediu a expirat, administratorul societății nu s-a prezentat la invitațiile formulate de către Garda Financiară .X., cu scopul de a se sustrage de la efectuarea verificărilor fiscale.

Caracterul fictiv al operațiunilor derulate este demonstrat și de faptul că între sumele înscrise în deconturile de TVA și declarațiile privind impozitul pe profit, transmise prin mandate poștale și operațiunile derulate cu partenerii săi de afaceri, există neconcordanțe, deconturile de TVA și declarațiile fiind întocmite cu scopul de a împiedica verificările organelor fiscale.

2. Referitor la SC .X. SRL, comisarii Gărzii Financiare au înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria sectorului X .X. sesizare penală în care se precizează că SC .X. SRL nu funcționează la sediul declarat.

Totodată, s-a constatat că societatea nu a depus bilanțuri contabile pentru perioada 2004 – 2007.

3. Referitor la SC .X. SRL, comisarii Gărzii Financiare au înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. sector X sesizare penală în care se precizează că această societatea nu funcționează la sediul social declarat, asociatul unic al societății, cetățean bulgar nu are reședința în România și nu a putut fi contactat în vederea verificării societății.

De asemenea, s-a constatat că societatea nu a depus bilanț contabil aferent anului 2006.

Din baza de date afișată pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, accesată de organele de inspecție fiscală s-au constatat următoarele:

Referitor la SC .X. SRL, nu s-au putut efectua verificări fiscale ca urmare a faptului că societatea nu funcționează la sediul social declarat, fapt pentru care a fost propusă și trecută în evidența specială a contribuabililor inactivi din data de 27.01.2010. Administratorul și asociatul unic al societății, cetățean bulgar, nu a putut fi contactat în vederea verificării documentelor primare și contabile.

Referitor la SC .X. SRL, conform constatărilor comisarilor Gărzii financiare societatea este declarată contribuabil inactiv începând cu data de 27.01.2010.

Având în vedere constatările anterior menționate, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile derulate de S.C. .X.S.R.L cu SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL nu sunt reale, astfel că au procedat conform prevederilor art. 6 și art. 67 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.



Întrucât SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL nu au depus deconturi de TVA sau au depus deconturi incorecte de TVA, în perioada în care s-au derulat tranzacțiile economice fictive cu S.C. .X.S.R.L, respectiv nu au achitat bugetului de stat TVA în sumă de .X. lei aferentă acestor operațiuni economice, iar S.C. .X.S.R.L a dedus TVA în baza facturilor fiscale emise de societățile mai sus menționate, au fost încălcate prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**B.** a) Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L a achiziționat cereale și furaje în condițiile în care nu are ca obiect de activitate și nu desfășoară efectiv activitate în domeniul creșterii păsărilor și animalelor. TVA aferentă acestor achiziții este în sumă de X lei.

Având în vedere că achizițiile nu au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile ale societății, organele de inspecție fiscală au constatat încălcarea prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.10.2006 – 31.12.2006, respectiv art. 145 alin. (2) lit. a din același act normativ, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007.

b) Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L a dedus TVA în sumă de X lei înscrisă în facturi pe care le deține doar în copie, fiind astfel încălcate prevederile pct. 51 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale art. 145 alin. (8) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.10.2006 – 31.12.2006, iar pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 fiind încălcate prevederile pct. 46.1 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale art. 146 alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

c) Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L a dedus TVA în sumă de X lei înscrisă în facturi în care la rubrica cu privire la denumirea cumpărătorului sunt înscrise numele altor persoane juridice și nu S.C. .X.S.R.L, fiind astfel încălcate prevederile legale mai sus menționate.

d) Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L nu a înregistrat în evidența contabilă factura storno seria BWCF nr. .X./12.12.2006 emisă de SC .X. SRL, TVA înscrisă în factură fiind de X lei, încălcându-se astfel prevederile art. 156 alin. (1) și art. 159 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

e) Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.R.L nu a înregistrat corect în jurnalul pentru cumpărări TVA deductibilă înscrisă în factura nr. .X./11.06.2007 emisă de SC .X. SRL.

TVA înscrisă în această factură a fost de X lei, iar S.C. .X.S.R.L a dedus TVA în sumă de X lei, cu X lei mai mult, fiind astfel încălcate prevederile pct. 79 alin. (2) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare soluționării decontului de TVA cu suma negativă cu opțiune de rambursare nr. .X./27.04.2009, au rezultat următoarele:

TVA solicitată la rambursare – .X. lei

TVA aprobată la rambursare – X lei

TVA respinsă la rambursare – .X. lei

TVA stabilită suplimentar – .X. lei.

Aferent TVA stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

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

**1. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, 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.cu privire la aspectele constatate prin Procesul Verbal nr. .X./16.08.2010.**

**În fapt**, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.10.2006 – 31.03.2009, S.C. .X.S.R.L a înregistrat în evidențele contabile facturi fiscale emise de diverse societăți comerciale, facturi în care la rubrica privind „denumirea produselor sau a serviciilor” se menționează: prestări servicii conform contract, prestări auto conform contract, vânzare materiale de construcții, închirieri utilaje, achiziție utilaj, etc., pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă înscrisă în respectivele facturi.

Organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea de verificări încrucișate la furnizori/prestatori în vederea verificării realității și legalității operațiunilor derulate, a modului de înregistrare în evidențele contabile,

respectiv a modului de declarare a acestora în vederea reflectării în evidența fiscală a obligațiilor fiscale generate, precum și verificarea plății obligațiilor fiscale către bugetul de stat.

În ceea ce privește furnizorii SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL, urmare verificărilor încrucișate efectuate de Garda Financiară .X. și în urma accesării bazei de date afișată pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada în care au derulat tranzacțiile economice cu S.C. .X.S.R.L aceste societăți nu au funcționat la sediul social declarat, nu au depus deconturi de TVA sau au depus deconturi incorecte de TVA, nefiind achitată bugetului de stat TVA aferentă acestor operațiuni, iar asociații, respectiv administratorii acestor societăți sunt persoane fizice cetățeni bulgari care nu au putut fi contactați de către organele de inspecție fiscală în vederea efectuării de inspecții fiscale.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat, din verificările efectuate de Garda Financiară .X., că furnizorii contestatarei au avut încă de la început un comportament fiscal specific „firmelor fantomă”, iar între aceștia și S.C. .X.S.R.L au avut loc operațiuni nereale.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că bugetul de stat a fost prejudiciat prin deducerea de către S.C. .X.S.R.L a TVA în sumă de .X. lei înscrisă în facturile emise de SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Urmare constatărilor și având în vedere că în speță se ridică problema realității operațiunilor constând în achiziții de materiale de construcții, utilaje, precum și diverse prestări de servicii, prin adresa nr. .X./07.09.2010 organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. au transmis Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., procesul verbal nr. .X./16.08.2010 încheiat la S.C. .X.S.R.L și sesizarea penală nr. .X./01.09.2010 în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. 9 alin. (1) lit. c 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. .X./23.06.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X./06.2011, 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 organele de inspecție fiscală, urmare verificării perioadei 01.06.2006 – 31.03.2009 cu privire la achiziționarea de către contestatară a unor materiale de construcții, utilaje, precum și diverse prestări de servicii de la SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL, au constatat că în speță se ridică problema realității tranzacțiilor, existând elemente de suspiciune cu privire la operațiunile economice efectuate, în sensul că este posibil ca tranzacțiile declarate să fie fictive, fără proveniența reală a mărfurilor/serviciilor, acestea fiind efectuate cu scopul de a exercita nelegal dreptul de deducere a TVA cu consecința solicitării la rambursare a acestei taxe, astfel că prin adresa nr. .X./07.09.2010, Direcția Generală a Finanțelor Publice .X.a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria .X., Procesul Verbal nr. .X./16.08.2010, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și competențele ulterioare.

Prin sesizarea penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice .X.a menționat că în urma controalelor încrucișate, organele de inspecție fiscală au constatat că furnizorii au un comportament fiscal specific “firmelor fantomă” (nu au funcționat niciodată la sediul social declarat, nu au depus declarații privind obligațiile datorate la bugetul de stat, nu au achitat TVA aferentă operațiunilor economice).

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 Curtea Constituțională a reținut că *“nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”*.

De asemenea, prin Decizia nr.449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că, *“pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

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 se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în sumă de **.X. lei**, 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.”

**2. În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, și în ceea ce privește contestația formulată de S.C. .X.S.R.L împotriva Deciziei nr. .X..06.2011 privind nemodificarea bazei de impunere, 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 contestația nu este motivată, S.C. .X.S.R.L neaducând niciun argument în susținere.**

**În fapt**, prin contestația formulată, S.C. .X.S.R.L nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. .X..06.2011.

De asemenea, S.C. .X.S.R.L nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației referitoare la Decizia nr. .X..06.2011 privind nemodificarea bazei de impunere.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 206 (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care 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 prevederile 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 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”.*

Se retine că în ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei și Decizia nr. .X..06.2011 privind nemodificarea bazei de impunere, societatea contestatoare nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Potrivit doctrinei, se reține că 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 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul 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 contestatorului.**

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

În baza celor reținute și având în vedere că S.C. .X.S.R.L, deși contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, accesoriile aferente în sumă de .X. lei, precum și Decizia nr. .X..06.2011 privind nemodificarea bazei 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, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. .X..06.2011 cu privire la suma totală de .X. lei și Decizia nr. .X..06.2011 privind nemodificarea bazei de impunere, conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră „*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*”, motiv pentru care contestația formulată de S.C. .X.S.R.L pentru acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca nemotivată în conformitate 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, republicată, care stipulează următoarele:

**“11.1. 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;”.**

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art. 214 alin. (1) lit. a și alin. (3), art.216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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, se

### **DECIDE**

1. Suspendarea soluționării contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X..06.2011 pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în sumă de **.X. lei**, 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 organului 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.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X.S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr. .X..06.2011 referitoare la suma totală de **.X. lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în sumă de **.X. lei lei**, precum și împotriva Deciziei nr. .X..06.2011 privind nemodificarea bazei de impunere.

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

**DIRECTOR GENERAL**  
**X**